

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERSITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Praktická aplikace DPH u klientů vybrané daňové kanceláře
Practical Application of VAT at Clients of the Selected Tax Advising Company

Student:	Šárka Mizeráková
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2016

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Šárka Mizeráková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Praktická aplikace DPH u klientů vybrané daňové kanceláře**
Practical Application of VAT at Clients of the Selected Tax Advising Company

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Základní charakteristika a principy DPH
3. Metodika DPH pro řešení specifických případů
4. Praktická aplikace DPH u klientů vybrané daňové kanceláře
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

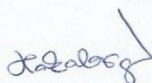
ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

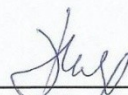
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 06.05.2016



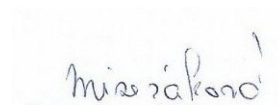
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„ Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 a 10 dané mi k dispozici jsem samostatně doplnila“

V Ostravě dne 6. 5. 2016

A rectangular box containing a handwritten signature in dark ink. The signature is written in a cursive style and appears to read 'mizerakova'.

Šárka Mizeráková

Obsah

1	Úvod	5
2	Základní charakteristika a principy DPH	7
2.1	Základní charakteristika daně z přidané hodnoty.....	7
2.2	Přehled hlavních změn v zákoně o DPH od 1. ledna 2016.....	8
2.3	Historie	10
2.4	Harmonizace	10
2.5	Výhody DPH:	12
2.6	Nevýhody DPH	13
2.7	Předmět daně.....	13
2.8	Územní působnost	14
2.9	Vymezení základních pojmů § 4 zákona o DPH	14
2.10	Obrat	17
2.11	Daňové subjekty.....	17
2.11.1	Osoby povinné k dani	17
2.11.2	Plátcí § 6	18
2.11.3	Identifikované osoby § 6g	19
2.12	Místo plnění § 7	19
2.12.1	Místo plnění při dodání zboží	20
2.12.2	Místo plnění při poskytnutí služby.....	21
2.12.3	Stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu.....	22
2.12.4	Stanovení místa plnění při dovozu zboží - § 12.....	22
3	Metodika DPH pro řešení specifických případů	24
3.1	Sazby daně § 47 - § 49 ZDPH.....	24
3.2	Daňové doklady	27
3.2.1	Vystavování daňových dokladů dle § 27 - § 28.....	27
3.2.2	Náležitosti - § 29	28
3.2.3	Zjednodušený daňový doklad § 30.....	28
3.2.4	Splátkový kalendář a platební kalendář – § 31 a § 31a	29
3.2.5	Souhrnný daňový doklad § 31b	30
3.2.6	Uchovávání daňových dokladů - § 35	30
3.3	Základ daně	31
3.4	Výpočet daně u dodání zboží a poskytnutí služby	32

3.5	Dodání zboží § 13	34
3.6	Poskytnutí služby podle § 14	34
3.7	Pořízení zboží z jiného členského státu - § 16.....	35
3.8	Zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území EU formou třístranného obchodu	35
3.9	Dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř území EU.....	36
3.10	Dovoz zboží	37
3.11	Režim přenesení daňové povinnosti.....	38
3.11.1	Obecná pravidla	38
3.11.2	Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti	39
3.11.3	Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti	40
3.11.4	Režim přenesení daňové povinnosti se nepoužije.....	41
3.12	Správa daně v tuzemsku	41
3.13	Kontrolní hlášení § 101c - § 101i.....	42
3.13.1	Uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti.....	43
3.13.2	Přijatá plnění s MP v tuzemsku.....	44
3.13.3	Kontrolní řádky na daňovém přiznání k DPH	44
4	Praktická aplikace DPH u klientů vybrané daňové kanceláře	45
4.1	Charakteristika účetní a daňové kanceláře	45
4.2	Případy režimu přenesení daňové povinnosti	45
4.3	Přijatá plnění	49
4.6	Uskutečněná plnění	52
4.7	Shrnutí	53
5	Závěr.....	55
	Seznam použité literatury	57
	Seznam zkratk	59
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) patří mezi nepřímé daně a je to jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu (Kubátová, 2015). Platíme ji všichni v ceně zboží a služeb, ale odvádí ji za nás prodejci. DPH je obsaženo v ceně většiny služeb a zboží. Záleží na tom, které sazby daně zboží a služby podléhají, podle toho se odvíjí také výše daně. Tato daň se rozlišuje na vstupu a na výstupu. Plátce daně si pak může uplatnit vrácení části daně, pokud je daň na vstupu vyšší než na výstupu. Jedná se o tzv. nadměrný odpočet. V důsledku mnohých případů daňových úniků nastala povinnost plátcům podávat kontrolní hlášení, které má předejít těmto problémům.

Cílem bakalářské práce je vymezení základních charakteristik a principů týkajících se DPH, analýza metodiky pro řešení specifických případů a jejich následná praktická aplikace u různých klientů vybrané daňové kanceláře.

Tato bakalářská práce se skládá ze dvou částí a to z části teoretické a aplikačně-ověřovací a je rozdělena do pěti kapitol.

V první části bakalářské práce je vymezena základní charakteristika a principy týkající se DPH. Také je obecně charakterizována DPH a další definice pojmů souvisejících s touto daní. Nedílnou součástí je i krátká historie z vývoje daně a její výhody a nevýhody. V této části se dozvíme co je předmětem daně, kdo je daňovým subjektem a co je místem plnění.

Druhá část popisuje řešení specifických případů, které mohou nastat a legislativu, která upravuje DPH, vymezení pojmů jako je sazba daně a základ daně. Objasněn je režim přenesení daňové povinnosti a také vysvětlen pojem kontrolního hlášení, které je povinné od roku 2016 pro plátce DPH.

Třetí kapitola se zabývá praktickou aplikací případů klientů v daňové kanceláři, která má sídlo v blízkosti autorčina bydliště s obchodním názvem MiRyz Soft s. r. o. Tato firma podniká od roku 1990, nejdříve pod fyzickou osobou paní Miluší Rýznarovou a od roku 2000 se stala obchodní společností s. r. o. MiRyz Soft se zabývá vedením účetnictví, daňovou evidencí, mzdovou agendou a zpracováním daňových přiznání. Společnost získala v roce 2010 titul odpovědná firma roku Olomouckého kraje a certifikát finalisty krajského kola soutěže Vodafone Firma roku 2010. Je to malá firma, která má 2 pobočky. Hlavní provozovnu má v Dubicku a druhou v Šumperku. Zaměstnává okolo 8 zaměstnanců. Tato společnost autorku oslovila hlavně proto, že v ní pracuje příjemný a milý kolektiv a také se zajímají o ekologii, protože používají recyklovaný a nebělený papír. Snížili spotřebu papíru pomocí elektronické komunikace a používají oboustranný tisk.

Jejich klienti jsou z blízkého i širšího okolí. S každým klientem uzavřou smlouvu a na jejímž podkladě pak poskytují dohodnuté daňové nebo účetní služby. Často se setkávají i s jednorázovým zpracováním zakázky, což bývá většinou zpracování daňového přiznání. Každému klientovi se snaží co nejvíce vyjít vstříc. V mnoha případech zastupují klienty před úřady na základě plné moci. Podklady buď předávají osobně v jedné z poboček, nebo využívají služeb pošty nebo elektronicky.

Při zpracování bakalářské práce byly využity metody analýzy, komparace a deskripce.

2 Základní charakteristika a principy DPH

Tato kapitola by měla čtenáři objasnit základní pojmy, týkající se daně, seznámit jej se stručnou historií a harmonizací DPH. Následně se vymezí hlavní výhody a nevýhody, které přináší. V posledních bodech budou rozebrány daňové subjekty, kdo je plátce nebo osoba povinná k dani či identifikovaná osoba a také vysvětlen pojem obrat a místo plnění.

2.1 Základní charakteristika daně z přidané hodnoty

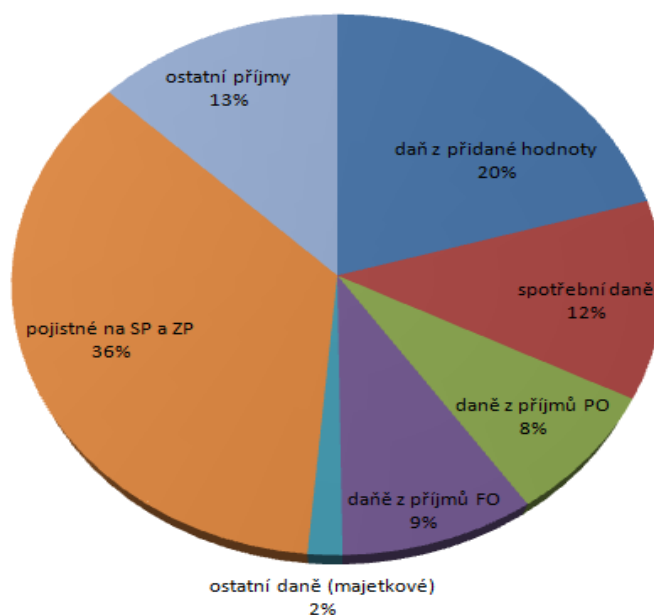
DPH byla zavedena místo daně z obratu v ČR od 1. 1. 1993. Je to jedna z nejdůležitějších daní našeho daňového systému. Patří mezi nepřímé daně, protože ji platíme všichni, ale odvádí ji prodejce.

V naší zemi jsou definovány dva typy sazeb DPH. První sazba je základní, která činí 21% a druhá snížená, která nabývá hodnot 10 % a 15 %. Do snížené sazby patří např. potraviny, léky, dodávka energií a většina služeb.

V ČR bylo DPH zavedeno v roce 1993 v rámci daňové reformy, dříve se tato daň nazývala daní obratovou. Podstatou této daně je zdanění přidané hodnoty (tj. hodnota zboží, kterou si plátce přidá k hodnotě nakoupeného zboží).

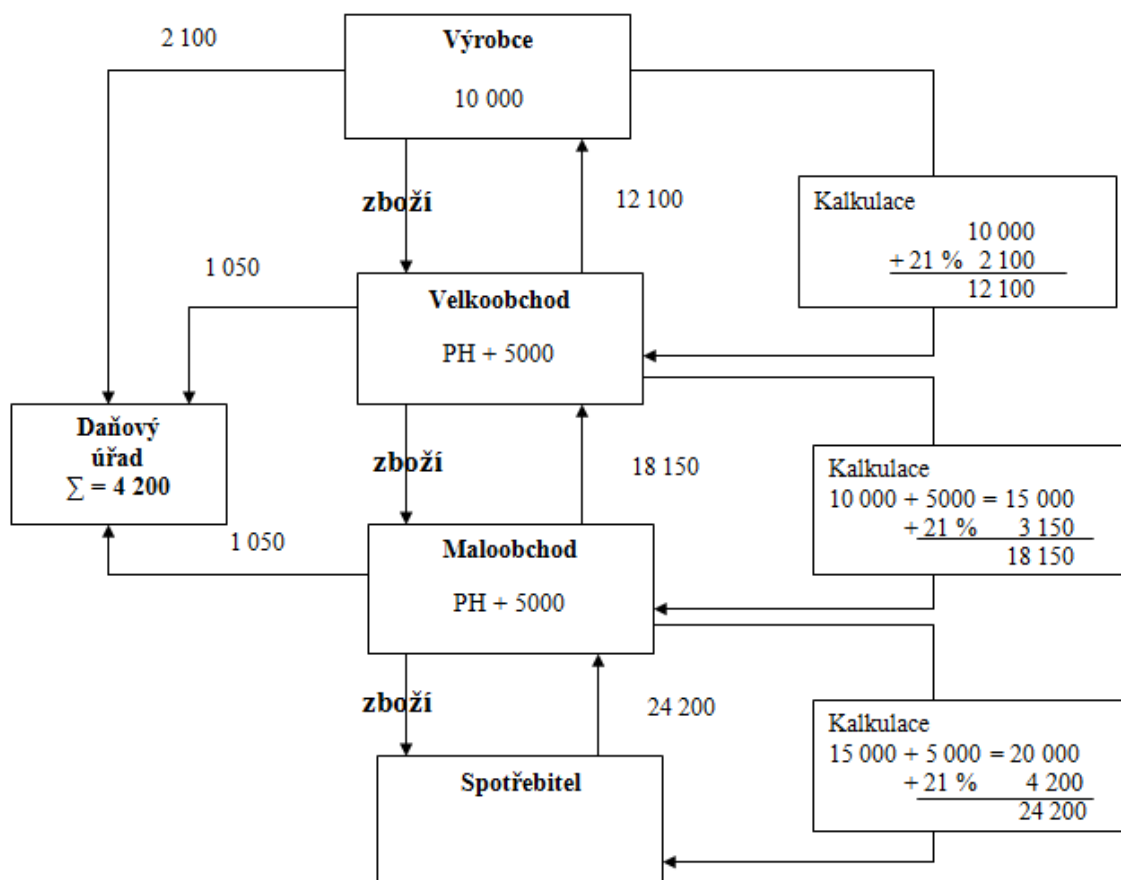
Mechanismus DPH zabraňuje daňové duplicitě, kdy se zdaňují pouze výstupy z výroby a výrobní vstupy se již znovu nezdaňují. DPH má velký podíl na státním rozpočtu.

Obr. 2.1 Schéma podílu složek na státním rozpočtu



Zdroj: MINISTERSTVO FINANCÍ ČR (2015)

Obr. 2.2 Mechanismus DPH



Zdroj: ŠIROKÝ (2008, s. 177), vlastní úprava

2.2 Přehled hlavních změn v zákoně o DPH od 1. ledna 2016

DPH je upraveno zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který nabyl účinnosti od 1. května 2004. Tento zákon se z důvodu harmonizace stále novelizuje. K 1. lednu 2016 byl zákon novelizován zákonem č. 360/2014 Sb., technickou novelou DPH 2015. V této novele měla některá ustanovení odloženou účinnost až na rok 2016. V oblasti přenesené daňové povinnosti to bylo Nařízení vlády č. 361/2014 Sb. a Nařízení vlády č. 155/2015 Sb.

Harmonizace DPH je ukotvena v unijní legislativě, která je pro státy v EU závazná. Hlavním předpisem pro DPH je směrnice Rady 2006/112/ES.

Účinnost nabyl § 101c až 101i v zákoně č. 502/2013 Sb., podle něhož jsou plátcí povinni podávat daňové přiznání, dodatečná daňová přiznání, hlášení s přílohami a nově také kontrolní hlášení. Vše se musí podat elektronicky na Daňovém portále.

Elektronicky se také musí podat přihláška k registraci za plátce DPH a oznámení o změně registračních údajů.

Plátcí DPH, bez hledu na to, jestli překročí obrat za 12 po sobě jdoucích měsíců částku 6 mil. Kč, musí od roku 2016 podávat daňové přiznání elektronicky, doposud plátce musel překročit tuto hodnotu.

Změnilo se znění zákona, které dřív používalo pojem „stavba“ jako objekt pevně spojený se zemí. Podle nového ustanovení se za stavbu považuje i ke břehu pevně připoutaná loď nebo mobilní stavební buňka.

Režim přenesení daňové povinnosti nyní použijeme také při dodání nemovité věci plátcí, pokud si dodavatel uplatní daň podle § 56 odst. 5.

Pokud plátcí nastanou pochybnosti, zda jsou naplněny všechny podmínky pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti, má možnost použít právní fikce na základě dohody mezi dodavatelem a odběratelem a budou jednat ve shodě.

Pokud jsme v případě přijatých záloh, přijatých před účinností nařízení vlády uplatnili režim přenesení daňové povinnosti a byla z nich přiznána daň, zpětně ji již neuplatníme a základ daně se stanoví podle § 37a odst. 1.

Kontrolní hlášení je povinen vyplnit plátce, pokud mu vznikne tato povinnost. Kontrolní hlášení nenahrazuje daňové přiznání k DPH ani souhrnné hlášení. Hlášení vychází z evidence pro daňové účely a nahrazuje dřívější výpis z evidence. Pokud plátce zjistí, že v řádném kontrolním hlášení uvedl nesprávné údaje, podá následné kontrolní hlášení. Toto následné hlášení musí podat do 5 pracovních dnů, od doby kdy zjistil nesprávnost nebo neúplnost údajů.

Pokud plátce nepodá kontrolní hlášení včas, hrozí mu pouta 1 000 Kč, pokud hlášení dodatečně podá bez vyzvání, pokuta 10 000 Kč, pokud hlášení podá po vyzvání správce daně, pokuta 30 000 Kč, pokud hlášení nepodá ani po výzvě správce a pokuta 50 000 Kč pokud nepodá řádné hlášení a ani ho nepodá v náhradním termínu stanoveným správcem. Správce daně může uložit i pokuty další než výše vyjmenované.

Další změny nastaly z novely Celního kodexu. „Celní kodex je jednotným celním předpisem pro členské státy EU, protože celá EU je celní unií a změny v celních předpisech tak budou mít při dovozu a vývozu zboží přímý vliv na změny v oblasti DPH.“ Jak tvrdí Marková (2016, s. 119). Tyto změny musí členské státy zakotvit ve svých právních předpisech.

2.3 Historie

V letech na zlomu 19. a 20. století se začalo rozvíjet státní hospodářství, a proto bylo třeba uskutečnit rozsáhlé daňové reformy. Výnosy z daní byly používány pro dosažení cílů státní politiky. Zde se stává daňové přiznání stěžejním dokumentem, na jehož základě se daň vybírá.

Nejdříve DPH začala používat Francie od roku 1954. Zasloužil se o to Maurice Laure, který působil jako vládní ekonom. Tato daň vznikla pod názvem „Taxe sur la valeur ajoutée“ v Římských smlouvách (Římský pakt) od konce 60. let až do poloviny 70 let, které podepsalo dohromady 6 států (Francie, Belgie, Německo, Itálie, Lucembursko a Nizozemsko). V této době měly velké problémy se státním rozpočtem severské země, které si slibovaly touto daní vyřešit své deficity. Francie přijala DPH v roce 1967 a rozšířila se do dalších více než 100 zemí světa.

DPH je jednou z podmínek pro členství EU, které stanovuje Komise Evropské unie. Mezi léty 1972 – 1973 přijalo daň Irsko, Velká Británie a také Rakousko. V 80 letech zavedlo DPH Řecko, Portugalsko, Španělsko, které vstoupili do EU (proto museli přijmout DPH) a dále Kanada, Japonsko, Nový Zéland a Turecko.

V zemích, které jsou méně vyspělé, se o DPH rozhoduje jen málokde. Obavy mají většinou z náročné legislativy, náročného účetnictví a ze správy daně. Navíc finanční úřady nejsou zcela připraveny na tuto zátěž.

2.4 Harmonizace

Harmonizace nepřímých daní je neustále v jednání mezi členskými státy. Ve Smlouvě o založení Evropského hospodářství se požaduje, aby bylo zdanění všude stejné. Mělo by se tím zamezit zvýhodňování vyvážených výrobků. Bez harmonizace by nemohl fungovat společný trh, který funguje na principu volného pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu. Hlavním cílem harmonizace je, aby fungoval jednotný trh v rámci Evropské unie.

Soudní dvůr EU charakterizuje DPH jako daň ze spotřeby (od fáze výroby až po fázi prodeje), daň přímo úměrnou ceně zboží a služeb, a také jako daň, kterou zaplatíme jako rozdíl mezi daní na vstupu a výstupu.

Komise v roce 1960 a také Fiskální a finanční výbor rozhodli o tom, že má být ve všech členských státech zavedena jen DPH místo ostatních forem nepřímých daní (daně z obratu). Tato realizace však nebyla jednoduchá. První podepsanou směrnicí se stala směrnice 67/227/EHS.

Zavedly se také principy země původu a země spotřeby. Kdy se zemí původu rozumí členský stát, odkud se dané zboží dodává a zemí spotřeby je členský stát, do kterého se daná komodita dovezla a kde se spotřebovává. Lépe jsou tyto principy vysvětleny na obrázku (viz obr. 2.3).

V EU je DPH jedinou přípustnou daní ze spotřeby. Pro mezinárodní obchod je nejvýznamnější její neutralita, jelikož zajišťuje zaplacení daně na všech stupních zpracování.

Harmonizace v Evropském společenství podléhá 6. direktivě z roku 1977, návrhy této směrnice se však stále měnily jak pro základ daně, tak i pro sazby DPH. Každý prodej zboží a služeb prošel harmonizací, výjimku tvoří pouze finanční služby, právní služby a kapitálové statky, protože se u nich nedá jednoznačně určit základ daně. Od daně je osvobozena zdravotní péče a vzdělávání.

Před rokem 1993 byl vývoz do členských zemí osvobozen od daně, kdy nárok na odpočet byl zachován, daň se odváděla v zemi dovozu se sazbou, která v dané zemi platila.

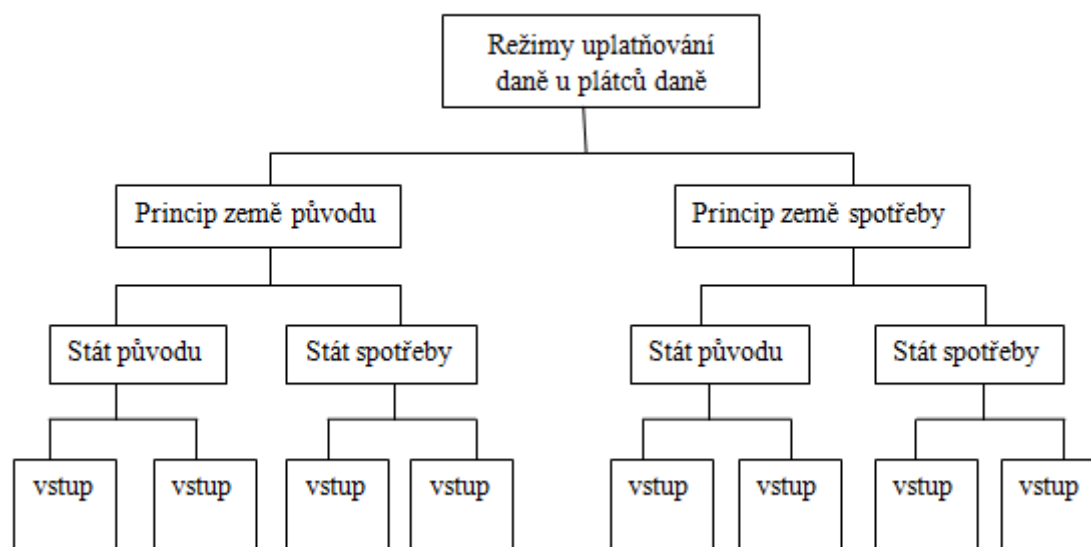
Po roce 1993 vznikl systém kontrol, který byl vytvořen pro podniky, které se účastnily zahraničního obchodu. Každý podnik v EU, který obchodoval s jinou zemí v EU, dostal zvláštní DIČ.

V letech 1991 – 1992 vzniklo nové nařízení ES, kdy subjekty, které ročně převezly zboží za více než 10 000 eur, musely poskytnout informace o pohybu zboží (informace o zemi původu, o zemi určení, o množství zboží, hodnotě zboží, dodacích lhůtách a způsobu dopravy). Subjekty, které jsou pod touto hranicí, poskytnou informace v daňovém přiznání.

Pro harmonizaci služeb platí od roku 1997 určitá pravidla. Jedním z nich je existence pouze maximálně 2 snížených sazeb a to minimálně ve výši 5 %. Každé 2 roky se musí provádět revize snížených sazeb a zvýšené sazby nejsou povoleny. Zavedeno bylo i pravidlo pro základní sazbu, která nesmí činit méně než 15 %, což je velmi neúčinné, protože sazby se pohybují okolo 17 % – 27 %.¹

¹KUBÁTOVÁ (2015, s. 236)

Obr. 2.3 Schéma použití principu země původu a země spotřeby



Zdroj: ŠIROKÝ (2013, s. 139), vlastní úprava.

2.5 Výhody DPH: ²

DPH je nastaveno pro všechny subjekty (odběratele, dodavatele) stejně. Nemění se ani podle druhu výrobní aktivity. Zdanění výrobku, zboží nebo služby závisí na celkové výši přidané hodnoty, nikoliv na počtu provedených transakcí, které vznikají na cestě od výrobce až po spotřebitele.

Tato daň je neutrální i k zahraničnímu obchodu, protože je stejně zdaňován dovoz zboží stejně tak, jako tuzemské zboží. Daň se uvaluje pouze na přidanou hodnotu, která byla vytvořena v dané zemi. Cílem tohoto je nastavit stejné podmínky konkurence na zahraničních trzích, protože sazby v rámci jiných zemí nejsou shodné. K tomuto účelu bylo zavedeno tzv. osvobození od daně (nulová sazba DPH), kdy plyne nárok na odpočet daně při exportu pro vývozce.

Zdaňovány musí být všechny služby, tak i zboží. Výnosy z DPH tvoří státu největší příjmy do veřejných rozpočtů.

Daňový systém by měl zabraňovat daňovým únikům, pokud je dobře nastaven. Zde hraje velkou roli mechanismus DPH, kdy daň, kterou si chce uplatnit odběratel, se musí rovnat dani na vstupu daného dodavatele, tento mechanismus má funkci kontroly (viz obr. 2.2).

² ŠIROKÝ (2008, s. 178)

2.6 Nevýhody DPH

DPH má velký vliv na cenu komodit, protože je obsažena v cenách zboží i služeb, ve všech úrovních zpracování. Pokud by se změnila sazba daně, došlo by také ke změně inflace v celé ekonomice.

Při zavedení DPH vznikly obavy ze zvýšení inflace, ale DPH nemá souvislosti se zvyšováním cen. Nastala pouze situace, kdy byla záměrně tato daň zavedena za cílem zvýšit příjmy, které směřovaly do státního rozpočtu oproti systému, který fungoval bez DPH. V některých zemích se prováděly výzkumy, které měly ověřit, zda DPH způsobuje inflaci. V ČR došlo od roku 1993 (kdy byla daň zavedena) ke zvýšení spotřebitelských cen o 20,8 %, ale nedá se jednoznačně říct, že by za to mohla DPH, objevují se i další faktory, které to ovlivňují. V dalších letech byla inflace snížena na přibližně 10 %.

Pochopení principu DPH a jeho uplatnění v praxi je většinou obtížné, i když je tento princip jednoduchý.

U této daně je náročný přechod na novou daň. Přechod na DPH je administrativně i politicky náročný, zejména v zemích, které jsou ekonomicky slabé. Musí se registrovat a vyškolit všechny subjekty daně.

Nevýhodou je i administrativní náročnost, která je jak ze strany plátců, tak i státu, protože je velké množství plátců a náročné účtování.

2.7 Předmět daně

Předmětem daně z přidané hodnoty podle § 2 odst. 1 jsou:³

- a) dodání zboží
- b) poskytnutí služby
- c) pořízení zboží z jiného členského státu a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu
- d) dovoz zboží

Tyto plnění jsou předmětem daně za podmínky, že byly uskutečněny za úplatu, osobou povinnou k dani, v rámci uskutečňování své ekonomické činnosti a s místem plnění v tuzemsku.

³ LEDVINKOVÁ (2015, s. 25)

Vynětí z předmětu daně

Pokud pořídíme zboží z jiného členského státu, a toto zboží je v tuzemsku osvobozeno nebo je v členském státě ve zvláštním nebo přechodném režimu, není toto zboží považováno za předmět daně. Předmětem daně není také zboží, u kterého celková částka bez daně nepřesáhne hodnotu 326 000 Kč (do této částky se nezahrnuje hodnota pořízeného nového dopravního prostředku a zboží podléhající spotřební dani) za kalendářní rok. Pokud je zboží pořízeno osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku nebo osvobozenou osobou, které nejsou plátcí, bude toto zboží vyjmuto z předmětu daně.

2.8 Územní působnost

Územní působností se podle § 3 rozumí pro účely daně z přidané hodnoty:⁴

- „tuzemskem území ČR
- členským státem území členského státu EU s výjimkou jeho území, na které se nevztahuje Smlouva o EU a Smlouva o fungování EU
- jiným členským státem členský stát s výjimkou tuzemska
- třetí území mimo území EU
- územím EU souhrn území členských států“

Za území členského státu EU se nepovažuje hora Athos, Kanárské ostrovy, francouzská území uvedená v článku 349 Smlouvy o fungování EU, Andy, Normanské ostrovy, ostrov Helgoland, území Büsingen, Ceuta, Melilla, Livigno, Campione d' Italia, italské vody jezera Lugano.

2.9 Vymezení základních pojmů § 4 zákona o DPH

Zákon o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH), který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2014, změnil některé definice základních pojmů, které vznikly kvůli novému občanskému zákoníku číslo 89/2012 Sbírky, který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2014.

Úplata § 4 odst. 1 písm. a)

„Úplatou je částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v souvislosti s předmětem daně“ jak tvrdí Ledvinková (2015, s. 32). Obvykle je poskytnuta ve formě bankovek, mincí nebo bezhotovostně a v nepeněžním plnění např. ve formě obilí (v zemědělství za odpracované hodiny).

⁴ LEDVINKOVÁ (2015, s. 28)

Jednotková cena § 4 odst. 1 písm. b)

Jednotkovou cenou je chápána cena za jednotku množství, v případě služby jde o cenu za službu. Ze zákona byly vypuštěny některé pojmy (např. měrná nebo nemovitosti), protože zbožím jsou i nemovité věci, a ne každá jednotka je měrná.

Daň a daňová povinnost § 4 odst. 1

„Daň“ a „daňová povinnost“ ve vazbě na daňový řád. Daňovou povinností se rozumí všechna práva a povinnosti subjektu, která se vztahují k dani, a daň zahrnuje peněžité plnění.

Nadměrný odpočet § 4 odst. 1 písm. d)

Nadměrným odpočtem je rozdíl mezi daní na vstupu a na výstupu za zdaňovací období. Daň na výstupu musí být vyšší než výše daně na vstupu.

Správce daně § 4 odst. 1 písm. e)

Správce daně je příslušný finanční nebo celní úřad.

Osoba registrovaná k dani § 4 odst. 1 písm. f)

Osoba registrovaná k dani je taková osoba, která má své daňové identifikační číslo (dále jen DIČ). Tato povinnost se vztahuje na osoby z jiných členských států a na osoby, které mají uděleno DIČ v tuzemsku. Existuje i DIČ pro vnitrostátní obchodování.

Místo pobytu § 4 odst. 1 písm. h)

Místem pobytu je bydliště, nebo místo kde se osoby obvykle zdržují. Bydlištěm se rozumí adresa, která je uvedena v evidenci obyvatelstva nebo adresa uvedená správcem daně daného finančního úřadu. Místem, kde se FO zdržuje je místo, kde osoba žije z důvodu osobního nebo profesního.

Provozovna § 4 odst. 1 písm. j)

Provozovna je organizační složkou osoby povinné k dani, která přijímá a využívá služby, které jsou jí poskytovány pro potřebu této provozovny. Podle SDEU musí splňovat tyto podmínky:⁵

- *„Trvalá přítomnost lidského faktoru*

⁵ LEDVINKOVÁ (2015, s. 33)

- *Trvalé materiální vybavení*
- *Dispozice vlastními zaměstnanci*
- *Dostatečná stabilita a samostatnost*
- *Právo k uzavírání smluv a přijímání manažerských rozhodnutí*
- *Nezávislé poskytování služeb“*

Osoba neusazená tuzemsku § 4 odst. 1 písm. n)

Osoba neusazená tuzemsku je osobou, která nemá sídlo v tuzemsku, jedná se o PO nebo FO.

Osvobozená osoba § 4 odst. 1 písm. o)

Osvobozená osoba není plátcem daně a má podobné postavení jako v tuzemsku osoba povinná k dani, která má sídlo v tuzemsku.

Zboží § 4 odst. 2

Zbožím se rozumí hmotná věc, právo stavby, živé zvíře, lidské tělo a části lidského těla, plyn, elektřina, teplo a chlad. Výjimku tvoří peníze a cenné papíry.

Právo stavby § 4 odst. 2 písm. b)

Právo stavby je právo, které umožňuje stavět na cizím pozemku, nebo právo mít stavbu na cizím pozemku. Vzniká zápisem do katastru nemovitostí. Jedná se například o stavbu, která je na obecním pozemku.

Dopravní prostředek § 4 odst. 4 písm. a)

Dopravní prostředek je vozidlo nebo jiný dopravní prostředek, který je konstruovaný především k přepravě osob nebo zboží.

Vozidlo nesmí být trvale znehybněno, ani se nesmí jednat o kontejner. Vozidlem jsou i zemědělské traktory a jiná zemědělská vozidla, mechanicky nebo elektronicky poháněné vozíky pro invalidy, obytné přívěsy, jízdní kola a motocykly.

Obchodní majetek - § 4 odst. 4 písm. c)

Obchodní majetek se využívá pro ekonomické účely. Obchodní majetek nemusí být zahrnut do osobního majetku firmy, ale například kvůli daňové uznatelnosti leasingové splátky je nutné daný majetek zařadit do obchodního majetku firmy.

Nájem, podnájem, pacht a podpacht § 4 odst. 4 písm. g)

Při pachtovní smlouvě nájemce užívá danou nemovitost, ale také z ní může mít užitek. Nájemce pachtu má za povinnost platit nájemci (propachtovateli) tzv. pachtovné.

Přepočet cizí měny na měnu českou § 4 odst. 5

V okamžiku přiznání daně musí být cizí měna přepočtena kurzem devizového trhu Českou národní bankou nebo Evropskou centrální bankou.

2.10 Obrat

Obrat je souhrn úplat, které jsou za zdanitelné plnění osvobozené od daně s nárokem nebo bez nároku na odpočet daně, kromě prodeje dlouhodobého majetku. Obrat musí náležet osobě povinné k dani a to v podobě dodání zboží nebo poskytnutí služby, místo plnění musí být v tuzemsku.

Do úplat si podnikatel nesmí zahrnout plnění, která nejsou předmětem daně, protože nemají místo plnění v tuzemsku. Pokud by k plnění došlo v jiném členském státě, bude toto plnění předmětem daně v tomto jiném členském státě.

Příklad: Pokud si podnikatel před 4 roky koupil stroj, má jej zahrnut v obchodním majetku a rozhodne se 5 rok tento stroj prodat za 250 000 Kč, nezahrne tuto částku do obratu, protože je jedná o jedinečný případ, který se nemusí více opakovat.

2.11 Daňové subjekty

V tomto ustanovení jsou definovány osoby, které podléhají dani, které vykonávají ekonomickou činnost, a proto jsou případnými plátcí daně. A osoby nepovinné k dani, které zákon nedefinuje, jedná se o FO a PO, které nevykonávají ekonomickou činnost. U FO se jedná o konečného spotřebitele a u PO například o neziskovou organizace.

2.11.1 Osoby povinné k dani

V ZDPH dle § 5 je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Jedná se i o podniky, které nebyly založeny za základem podnikání, ale

přesto uskutečňují ekonomickou činnost. Zákon teritoriálně neupravuje okruh osob, které jsou povinné k dani, jsou to všechny osoby, které vykonávají ekonomickou činnost v tuzemsku nebo zahraničí. Za samostatnou osobu povinnou k dani se považuje i skupina osob podle § 5a zákona.

Ekonomická činnost, kterou uskutečňují osoby povinné k dani, ji konají soustavně. Jedná se například o výrobce, obchodníky a osoby poskytující služby. Dále se za ekonomickou činnost považuje využití hmotného a nehmotného majetku v případě, že z něj chceme získat příjem a musí být využíván soustavně (například pronájem). Ekonomickou činností není zaměstnání, které je uzavřeno pracovní smlouvou v pracovněprávním vztahu.

Za osoby nepovinné k dani podle § 5 odst. 3 zákona o DPH se nepovažuje „stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a PO založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu“ jak tvrdí Ledvinková (2015, s. 39). Pokud však naruší hospodářskou soutěž, považují se za osoby povinné k dani. Samostatnou osobou je hlavní město Praha a jeho městské části.

Skupina byla zavedena do zákona o DPH podle Novely zákona, která nabyla účinnosti 1. 1. 2008. Skupina spojených osob musí mít sídlo či místo podnikání v tuzemsku a musí být registrována jako plátce daně. Jedná se pouze o tuzemské subjekty. Spojenými osobami se rozumí kapitálově spojené osoby nebo jinak spojené osoby. Daňová příznání podává za celou skupinu jejich zvolený zástupce.

2.11.2 Plátci § 6

Plátci jsou osoby povinné k dani, které mají sídlo v tuzemsku, a jejich obrat přesáhne 1 000 000 Kč za 12 po sobě následujících kalendářních měsíců. Osoba se stává plátcem od prvního dne druhého měsíce, který následoval po měsíci, kdy osoba překročila stanovený obrat.

Osoba povinná k dani se stává plátcem ode dne, kdy se stal plátcem kterýkoliv z ostatních společníků společnosti, pokud již nebyl plátcem daně dříve. Také se osoba stává plátcem, pokud poskytla službu s místem plnění v tuzemsku nebo zaslala zboží osobě nepovinné k dani, která má provozovnu v EU.

Osoba, která nemá sídlo v tuzemsku a uskutečnila zdanitelné plnění v podobě dodání zboží nebo služby s místem plnění v tuzemsku je plátcem daně ode dne uskutečnění zdanitelného plnění.

Osoba, která nemá sídlo v tuzemsku a není osvobozenou osobou a uskuteční zdanitelné plnění (dodání zboží) do jiného členského státu z tuzemska je plátcem daně ode dne toho plnění.

Osoba, která je členem skupiny a dodá zboží nebo poskytne službu v tuzemsku, která má sídlo mimo ČR se stává plátcem a je povinna se registrovat k dani v tuzemsku.

Pokud osoba zdědí majetek po zemřelém plátcovi a bude pokračovat v ekonomické činnosti, stává se plátcem ode dne přechodu daňové povinnosti zůstavitele.

2.11.3 Identifikované osoby § 6g

Identifikované osoby podle § 6g zákona, jsou osoby, které jsou povinné k dani a nejsou plátcem daně nebo PO, které nemají povinnost k dani. Pořizují zboží v tuzemsku z jiného členského státu, kdy zboží musí být předmětem daně. Osoby se stávají identifikované ode dne prvního pořízení zboží. Do zboží se nezahrnuje nový dopravní prostředek, zboží se spotřební daní a zboží pořízené prostřední osobou. Hodnota zboží musí přesáhnout částku 326 000 Kč za kalendářní rok.

Mají také přidělené identifikační číslo jako má plátce, ale jejich povinnosti jsou omezené.

Osoba povinná k dani je také podle zákona o DPH podle § 6h „osoba se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku, pokud se jedná o poskytnutí služby, dodání zboží s instalací nebo montáží, anebo dodání zboží soustavami nebo sítěmi“ jak tvrdí Ledvinková (2015 str. 53).

Dále pak osoba, která má povinnost k dani, ale není plátcem a má sídlo nebo provozovnu v tuzemsku, musí podat souhrnné hlášení, pokud poskytne službu s místem plnění v jiném členském státě. Upravuje to § 9 odst. 1 s výjimkou poskytnutí služby osvobozené od daně.

2.12 Místo plnění § 7

Definuje zejména místo plnění při dodání zboží a při poskytnutí služby. Upravuje jej § 7 - § 12 dle zákona o DPH.

2.12.1 Místo plnění při dodání zboží

Místo plnění je podle § 7 ZDPH místo, kde se zboží nachází v době, kdy se uskutečňuje dodání, pokud je zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy.

Pokud je zboží odesláno nebo přepraveno, je místem kde se zboží nachází v době, kdy přeprava nebo odeslání zboží začíná. Zboží přepravuje osoba, která uskutečňuje dodání, osoba, pro kterou se uskutečňuje dodání nebo zmocněná třetí osoba. Pokud přeprava nebo odeslání zboží začínají ve třetí zemi, místem plnění se rozumí členský stát, ve kterém vznikla povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží.

Zboží, které bylo dodáno včetně instalace nebo s montáží, se za místo plnění považuje místo, kde bylo zboží instalováno nebo smontováno.

Pokud zboží dodáváme na palubě lodí, letadla nebo vlaku, při kterém probíhá přeprava osob uskutečněná na území EU, je místem plnění místo, kde byla zahájena přeprava (místo, kde osoby nastoupili poprvé na území EU nebo kde osoby vystoupily na území EU). U zpáteční přepravy jde o samostatnou přepravu.

Pokud dodáváme nemovitou věc, místem plnění je místo, kde se nemovitá věc nachází. V případě práva stavby je tímto místem místo, kde se nachází pozemek zatížený právem stavby.

Místo plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla nebo chladu

Pokud je zboží dodáno prostřednictvím soustav nebo sítí podle § 7a ZDPH, místem plnění je odběratelovo sídlo nebo místo jeho provozovny. Odběratelem se rozumí osoba povinná k dani, která nakupuje plyn, elektřinu, teplo nebo chlad za účelem jejich dalšího prodeje. Vlastní spotřeba (plynu, elektřiny...) je zanedbatelná.

Pokud osoba, které jsou tyto energie dodané, s nimi dále neobchoduje, jako je uvedeno v prvním odstavci, za místo plnění se považuje místo, kde osoba tyto energie spotřebuje. Pokud všechno zboží nespotřebuje, považuje se místo plnění sídlo nebo místo provozovny.

Místo plnění při zasílání zboží

Místem plnění podle § 8 ZDPH je při zasílání zboží, konečné místo, kde je ukončena jeho přeprava. Také místo, kde se zboží nachází v době, kdy začíná jeho přeprava nebo odeslání, zboží nesmí být předmětem daně a celková hodnota zboží bez daně nepřekročila 1 140 000 Kč nebo nepřekročila částku stanovenou jiným členským státem, pokud zboží přepravujeme z tuzemska do jiného členského státu.

Pokud se osoba povinná k dani rozhodne, že místem plnění bude místo, kde se zboží nachází po ukončení odeslání nebo přepravy, musí tak postupovat do konce kalendářního roku následujícího po kalendářním roce, kdy se takto rozhodla.

2.12.2 Místo plnění při poskytnutí služby

Místem plnění při poskytnutí služby podle § 9 dle zákona o DPH se rozumí místo, kde má osoba povinná k dani sídlo nebo provozovnu. Za provozovnu se považuje organizační složka, která může přijímat a využívat služby, poskytované této provozovně.

Pokud je osoba nepovinná k dani, za místo plnění se považuje sídlo dodavatele (osoba poskytující službu) nebo umístění jeho provozovny.

Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo nebo provozovnu ve třetí zemi - § 9a ZDPH

Za místo plnění při poskytnutí služby osoby nepovinné k dani, která má sídlo nebo provozovnu ve třetí zemi a která je plátcem, s výjimkou poskytnutí služby osvobozeného od daně, se považuje tuzemsko, pokud:

- a) Je místo plnění stanoveno podle § 9 odst. 1 ve třetí zemi
- b) Ke skutečnému užití nebo spotřebě dochází v tuzemsku

Místo vztahující se k nemovité věci

Místem plnění podle § 10 ZDPH se rozumí místo, kde se nemovitá věc nachází. Do poskytnutí služby týkající se nemovité věci se zahrnuje například služby znalce, ubytovací, architekta a udělení práva na užívání nemovité věci.

Při poskytnutí přepravy osob – § 10a ZDPH

Místem plnění při poskytnutí služby prostřednictvím přepravy osob je místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje. Není však podstatné, kdo službu poskytuje nebo kdo služby využívá.

Při poskytnutí služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy - § 10b ZDPH

Jedná se o místo konání kulturní, vzdělávací nebo zábavní akce, které se týkají poskytnutí služby formou kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání nebo zábavy.

Cena služby je uvedena v ceně vstupného (účastnický poplatek, registrační poplatek, předplatné, používání šaten nebo hygienického zařízení).

Při poskytnutí stravovací služby

Podle § 10c ZDPH je místem plnění místo, kde byla tato služba skutečně poskytnuta. Pokud poskytnutí služby nastalo na palubě lodi, vlaku nebo letadla, za místo plnění se považuje místo zahájení přepravy osob na území EU. Pokud se jedná o zpáteční cestu, přeprava zpět je brána za samostatnou přepravu.

Nájem dopravního prostředku

Místem plnění podle § 10d ZDPH se rozumí místo, kde osoba využívající této služby dopravní prostředek fyzicky převezme. Krátkodobým nájmem se rozumí nepřetržité držení nebo užívání dopravního prostředku. Doba nájmu nesmí přesáhnout 30 dní u dopravního prostředku a u lodí 90 dní. Pokud je místo plnění v tuzemsku, a ke spotřebě došlo ve třetí zemi, pak se za MP považuje třetí země a naopak.

2.12.3 Stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu

Dodání zboží probíhá mezi státy EU, osobou registrovanou k dani v jednom členském státě osobě, která je registrovaná v jiném členském státě.

Podle § 11 ZDPH je místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli. Ten členský stát, který vydal DIČ osobě registrované k dani v jiném členském státě, která mu dodává zboží.

2.12.4 Stanovení místa plnění při dovozu zboží - § 12

Místem plnění při dovozu zboží je členský stát, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje ze třetí země na území EU. Pokud je zboží v režimu dočasně uskladněného zboží nebo je umístěno do svobodného pásma, propuštěno do celního režimu je místem plnění ten členský stát, ve kterém se na toto zboží přestanou vztahovat příslušná celní opatření.

Je důležité znát, do kterého členského státu je zboží dodáno, ale také celní podmínky dané země. Při dovozu zboží má plátce nárok na odpočet daně, který uvede v daňovém přiznání.

3 Metodika DPH pro řešení specifických případů

V této kapitole je charakterizována a blíže specifikovaná sazba daně, dále pak daňové doklady, jejich druhy a náležitosti s ukázkami, seznámeno se základem daně a jeho výpočtem včetně názorného příkladu. V této části je popsána teorie, která pomůže blíže pochopit princip pro následné užití na konkrétní případy klientů vybrané daňové kanceláře.

3.1 Sazby daně § 47 - § 49 ZDPH⁶

Rozlišují se sazby za zdanitelné plnění a sazby z přijaté úplaty, které se dělí na základní a snížené. Základní sazba je vyčíslena na 21 %, první snížená sazba činí 15 % a druhá snížená 10 %. Klasifikace ekonomických činností a klasifikace produkce je blíže nastíněna v kódu klasifikace produkce CZ-CPA, (viz Tab. 3.1) která nabyla platnosti 1. 1. 2008.

Sazba daně u zdanitelného plnění se uplatní ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, na rozdíl od přijaté úplaty, kdy se sazba daně za zdanitelné plnění uplatní ke dni vzniku povinnosti přiznat tuto daň.

Pokud pořizujeme více druhů zboží z jiného členského státu, a každý z nich podléhá jiné sazbě DPH, uplatní se nejvyšší z těchto sazeb. Pokud pořizujeme zboží, u kterých se uplatňuje paušální celní sazba, a tato zboží jsou zařazena do různých položek celního sazebníku (mají jiné sazby DPH), uplatníme nejvyšší z těchto sazeb.

Zda je předmět správně zařazen do příslušné sazby (základní nebo snížené) určíme pomocí rozhodnutí o závazném posouzení prostřednictvím Ministerstva financí.

Pokud si nejsme jisti, do jaké sazby zařadíme daný předmět, podáme žádost o závazné posouzení určení sazby DPH. Generální finanční ředitelství pak vydá rozhodnutí k této žádosti. Žádost musí obsahovat detailní popis dotazované služby nebo zboží a také návrh toho, kam by mělo být zařazeno. Do žádosti je vhodné přiložit i fotografie, podklady, plány nebo katalogy.

Stavby sloužící pro bydlení jako bytový, rodinný dům nebo stavba pro sociální bydlení podléhají první snížené sazbě (15 %), pokud je k nim poskytnuta stavební nebo montážní práce, která se uskuteční na dokončené stavbě. Tuto problematiku upravuje § 48 ZDPH.

První snížené sazbě také podléhají práce (stavební, montážní), které jsou spojené s výstavbou, které se týkají staveb pro sociální bydlení.

⁶ GALOČÍK (2015, s. 163).

Ve většině zemí se používají základní i snížené sazby, i když je to více náročné pro systém než využití pouze jediné sazby daně.

Tab. 3.1 Seznam položek uvedených v klasifikaci (CZ- CPA)

Kód	Název položky
A	Produkty a služby zemědělství, lesnictví a rybářství
B	Těžba a dobývání
C	Výrobky a služby zpracovatelského průmyslu
D	Elektřina, plyn, pára a klimatizovaný vzduch
E	Zásobování vodou; služby související s odpadními vodami, odpady a sanacemi
F	Stavby a stavební práce
G	Velkoobchod a maloobchod; oprav a údržba motorových vozidel a motocyklů
H	Doprava a skladování
I	Ubytovací a stravovací služby
J	Informační a komunikační služby
K	Finanční a pojišťovací služby
L	Služby v oblasti nemovitostí
M	Odborné, vědecké a technické služby
N	Administrativní a podpůrné služby
O	Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení
P	Služby v oblasti vzdělávání
Q	Zdravotní a sociální péče
R	Kulturní, zábavní a rekreační služby
S	Ostatní služby
T	Služby domácností jako zaměstnavatelů; výrobky a služby blíže neurčené produkované domácnostmi pro vlastní potřebu
U	služby exteritoriálních organizací a institucí

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (2015), vlastní zpracování.

Tab. 3.2 Vývoj sazeb DPH v Evropské unii

Země	Základní sazba rok 2009 v %	Základní sazba rok 2016 v %	Snížená sazba rok 2016 v %
Belgie	21	21	6 a 12
Bulharsko	20	20	9
Dánsko	25	25	x
Estonsko	18	20	9
Finsko	22	24	10 a 14
Francie	19,6	20	5,5 a 10
Irsko	21,5	23	9 a 13,5
Itálie	20	22	5 a 10
Chorvatsko	23	25	5 a 13
Kypr	15	19	5 a 9
Lotyšsko	18	21	12
Litva	18	21	5 a 9
Lucembursko	15	17	8
Maďarsko	20	27	5 a 18
Malta	18	18	5 a 7
Německo	19	19	7
Nizozemí	19	21	6
Polsko	22	23	5 a 8
Portugalsko	21	23	6 a 13
Rakousko	20	20	10 a 13
Rumunsko	19	20	5 a 9
Řecko	19	23	6 a 13
Slovensko	19	20	10
Slovinsko	20	22	9,5
Španělsko	16	21	10
Švédsko	25	25	6 a 12
V. Británie	17,5	20	5

Zdroj: FINANCE (2015) a EUROPEAN COMMISSION (2016), vlastní zpracování

Sazby DPH mají s postupem času spíše rostoucí tendenci. Nejvyšší sazbu má Maďarsko, Dánsko, Chorvatsko a také Švédsko. Jediné Dánsko nezavedlo sníženou sazbu DPH a základní sazba se během let také nemění.

Tab. 3.3 Vývoj sazeb DPH pro ČR

Období	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
<i>od 1. 1. 1993 do 31. 12. 1994</i>	23	5
<i>od 1. 1. 1995 do 30. 4. 2004</i>	22	5
<i>od 1. 5. 2004 do 31. 12. 2007</i>	19	5
<i>od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2009</i>	19	9
<i>od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2011</i>	20	10
<i>od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012</i>	20	14
<i>od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2014</i>	21	15
<i>od 1. 1. 2015</i>	21	10 a 15

Zdroj: GOLLA (2015)

V České republice se nejvýrazněji od roku 1993, kdy se stala ČR samostatnou republikou, zvýšila sazba z 5 % až na 15 %. Sazby se od roku 2015 nezměnily a jsou stejné i pro rok 2016.

3.2 Daňové doklady⁷

Daňové doklady dělíme na písemné (listinné) a elektronické. Doklad je písemnost, která musí splňovat podmínky stanovené zákonem. V elektronické podobě je doklad vystaven a odeslán elektronicky (emailovou poštou), s tímto však musí souhlasit osoba, které se týká zdanitelné plnění. Tento souhlas se uvede v obchodní smlouvě nebo se sepíše samostatná dohoda obou stran v ústní nebo písemné podobě. Tento souhlas se zahrnuje jak pro vystavení dokladu, předání nebo zpřístupnění či uchování dokladu po dobu stanovenou zákonem. Osoba, která uskutečňuje plnění, vždy odpovídá za správnost údajů, které jsou uvedeny na daňovém dokladu.

3.2.1 Vystavování daňových dokladů dle § 27 - § 28

Členský stát, ve kterém je místo plnění, určuje pravidla vystavování daňových dokladů. V tomto členském státu musí mít osoba povinná k dani své sídlo nebo provozovnu.

Daňový doklad musí plátce vystavit při dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku nebo do jiného členského státu, na který se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet. Osoba povinná k dani musí vystavit daňový doklad při poskytnutí

⁷ MARKOVÁ (2016, s. 130)

služby, dodání zboží s instalací nebo montáží a dodání zboží soustavami nebo sítěmi. Také při dražbě majetku, je nutno vystavit daňový doklad.

Plátce má povinnost vystavit doklad, pokud dodá zboží nebo poskytne službu osobě povinné k dani nebo PO nepovinné k dani, zaslání zboží do tuzemska, dodání zboží do jiného členského státu, na který se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet a další případy.

Osoba povinná k dani vystaví doklad v případech, kdy uskuteční plnění (poskytnutí služby, dodání zboží s instalací nebo montáží nebo soustavami nebo sítěmi) pro osobu povinnou k dani s místem plnění v členském státě (osoba povinná k dani zde nemá sídlo nebo provozovnu).

Doklad musí být vystaven nejpozději do 15 dnů následujícího měsíce, po uskutečnění dodání zboží, od vzniku povinnosti přiznat daň nebo uskutečnění plnění. Dodání zboží, ke kterému se vztahuje osvobození od daně, které bylo uskutečněno v rámci jiného členského státu.

Osoba povinná k dani může písemně zmocnit osobu k vystavení dokladu, pro kterou se uskutečňuje plnění nebo jinou osobu (účetní, daňový poradce). U zmocnění v elektronické podobě, musí být písemnost podepsána elektronickým podpisem.

3.2.2 Náležitosti - § 29

Daňový doklad musí obsahovat údaje o osobě, která uskutečnila plnění (DIČ, název firmy, adresa), údaje o osobě odběratele (DIČ, jméno a adresa), dále pak číslo dokladu, které se většinou používá jako variabilní symbol při splacení. Důležité je i čeho se daňový doklad týká (popis zboží nebo služby), jednotková cena, sazba daně a základ daně. Mezi náležitosti patří i den vystavení dokladu a den uskutečnění plnění.

Pokud je zdanitelné plnění uskutečněné skupinou, uvede se na daňový doklad označení člena skupiny.

Účelem je ověření správnosti uplatněného nároku na odpočet daně.

3.2.3 Zjednodušený daňový doklad § 30

Pokud celková částka nepřesáhne sumu 10 000 Kč, můžeme vystavit zjednodušený daňový doklad (paragon). Pokud se na zboží vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet v jiném členském státě, nemůžeme použít zjednodušený daňový doklad. Také pokud

prodáváme tabákové výrobky nebo zasíláme zboží do tuzemska, které má místo plnění v tuzemsku nebo u plnění, kdy je povinná přiznat daň osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje.

Pokud daňový doklad neobsahuje výši daně, musí být uvedena částka, kterou má osoba získat za zdanitelné plnění.

Obr. 3.1 Vzor zjednodušeného daňového dokladu

PARAGON

Zjednodušený daňový doklad č.:

Dodavatel:		Odběratel:			
DIČ:		DIČ:			
Název zboží:	Počet	Cena/ks	% DPH	Cena Kč s DPH	
Datum uskut. zdan. plnění:	% DPH	Celkem s DPH	K úhradě:		
			Vyplní dodavatel	Bez DPH Kč	DPH Kč
Razítko a podpis					

Zdroj: vlastní zpracování

3.2.4 Splátkový kalendář a platební kalendář – § 31 a § 31a

Splátkový kalendář považujeme za daňový doklad, pokud splňuje všechny náležitosti daňového dokladu, a pokud tvoří součást nájemní smlouvy.

Lhůta pro vystavení dokladu není zákonem stanovena, ale je charakterizována tím, že doklad musí být vystaven před datem uskutečnění zdanitelného plnění. Splátkový kalendář obsahuje rozpis zdanitelných plnění včetně jednotlivých splátek. Plátce má nárok na odpočet daně jednotlivých splátek i v případě, pokud nedošlo k uhrazení splátky.

Platební kalendář musí také splňovat náležitosti daňového dokladu, před uskutečněním zdanitelného plnění musí být poskytnuta úplata, v platebním kalendáři se rozvrhnou data a částky plateb na stanovená období.

Obr. 3.2 Vzor platebního kalendáře

Platební kalendář č.:					
Dodavatel:			Odběratel:		
Rozpis plateb na:					
Název položky:					
Měsíc	Splatnost	Základ daně Kč	Sazba %	Daň Kč	Celkem Kč
Celkem:					

Zdroj: vlastní zpracování

3.2.5 Souhrnný daňový doklad § 31b

Pokud uskutečňujeme několik zdanitelných plnění pro stejnou osobu, vystavíme souhrnný daňový doklad. Tento doklad vystavíme do 15 dnů následujícího měsíce, následujících po uskutečnění zdanitelného plnění nebo přijetí první úplaty.

Údaje, které jsou společné pro všechna zdanitelná plnění, uvedeme jedenkrát.

Musí být uvedeny údaje, jako je den uskutečnění plnění, jednotková cena bez daně, základ daně, sazba daně a také výše daně.

3.2.6 Uchovávání daňových dokladů - § 35

Povinnost uchovat daňové doklady má osoba, která daňový doklad vystavila nebo má sídlo nebo provozovnu v tuzemsku a je plátcem nebo identifikovanou osobou.

Daňové doklady se musí uchovávat po dobu 10 let od konce zdaňovacího období.

Osoba se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku musí doklady uchovávat v tuzemsku nebo pomocí dálkového nepřetržitého přístupu. Pokud doklady nejsou uchovávány v tuzemsku je osoba povinná k dani toto oznámit správci daně, pokud toto místo není v tuzemsku. Doklady musí být přeloženy z cizího jazyka na český jazyk na žádost správce daně.

Doklad lze uchovávat také v elektronické podobě nebo jej lze na elektronickou podobu převést z listinné a naopak. Při uchovávání dokladů elektronicky musí být uchována i data, která zaručují věrohodnost a neporušenost obsahu dokladu.

Osoba povinná k dani je povinna umožnit přístup k těmto dokladům, také možnost je stahovat a používat je správci daně.

3.3 Základ daně

Základem daně se podle § 36 rozumí vše, co plátce obdržel nebo má obdržet jako úplatu za uskutečněné zdanitelné plnění (včetně spotřební daně nebo bez daně). U přijaté zálohy je základem daně částka snížená o daň.

V základu daně jsou zahrnuty daně a poplatky (ekologický poplatek, clo, mýtné), dotace k ceně (provozní – k VH; z veřejných zdrojů), vedlejší výdaje (náklady na balení, přepravu, pojištění a provize), materiál, který souvisí s poskytnutím služby, také mzdy a subdodávky služeb, které jsou potřebné k poskytnutí plnění. U dotace musíme znát její účel a cílem dotace je podpořit podnikatele. Daň odvádí osoba, pro kterou bylo poskytnuto plnění a to z celé ceny poskytnuté dotace.

Pokud poskytneme slevu ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně o tuto slevu snížíme.

Pokud u zdanitelného plnění je uvedena celková cena, která obsahuje různé sazby daně nebo je osvobozená od daně, základ daně se stanoví v poměrné výši pro jednotlivá plnění, v poměru cen určených podle právních předpisů k celkovému součtu těchto určených cen.

Pokud je majetek oceněn znalci, použijeme cenu uvedenou v posudku pro zjištění poměru cen, využijeme nejvyšší cenu oceněnou znalci. Tato cena je považována za cenu obsahující daň.

U dodání platných mincí, které jsou prodány za vyšší cenu, než je jejich nominální hodnota, jako sběratelské mince, tento rozdíl se považuje za částku, která obsahuje daň. Pokud mince prodáme za nižší cenu, než je nominální hodnota, základem daně bude nula.

Pokud plátce obdrží částku od jiné osoby na úhradu částky vynaložené jménem nebo na účet jiné osoby, do základu daně se tato částka nezahrne. Částka poskytnutá jinou osobu nesmí být vyšší než částka k úhradě a plátce si neuplatní nárok na odpočet daně.

Ve zvláštních případech je základem daně cena obvyklá bez daně, která je určená v den uskutečnění zdanitelného plnění pro osobu kapitálově spojenou (má 25% podíl na ZK

nebo 25% hlasovacích práv), jinak spojenou osobu (podle § 5a odst. 4), osobu blízkou nebo společníka.

Úplata za zdanitelné plnění je nižší než cena obvyklá a osoba, pro kterou bylo uskutečněno zdanitelné plnění, nemá nárok na odpočet daně v plné výši nebo je vyšší než cena obvyklá a plátce je povinný krátit nárok na odpočet daně (§ 76. odst. 1).

3.4 Výpočet daně u dodání zboží a poskytnutí služby

Daň se vypočítá jako součin základu daně a sazby daně. Výslednou daň zaokrouhlíme na celé koruny matematicky. Cena uvedená včetně daně se vynásobí příslušným koeficientem, (viz vzorec 3.1 a 3.3).

Vypočtená daň se zaokrouhlí matematicky takovým způsobem, že pokud bude částka 0,50 Kč a vyšší, zaokrouhlí se na celé koruny nahoru a pokud bude částka nižší než 0,50 Kč, zaokrouhlí se na celou korunu dolů.

Daň může plátce vypočítat i z úplaty ze zdanitelného plnění, která již obsahuje částku včetně daně.

Koeficient se vypočítá jako podíl sazby daně a součtu sazby daně a číslovky 100 (viz vzorec 3.4). Tento koeficient zaokrouhlíme na čtyři desetinná místa. Základem daně bude částka vypočítaná jako cena zdanitelného plnění bez daně.

$$\text{Cena včetně DPH} = \text{základ daně} + \text{DPH} \quad (3.1)$$

$$\text{DPH} = \text{základ daně} \cdot \text{sazba daně} \quad (3.2)$$

$$\text{DPH} = \text{cena včetně DPH} \cdot \text{koeficient} \quad (3.3)$$

$$\text{Koeficient} = \frac{\text{sazba daně}}{100 + \text{sazba daně}} \quad (3.4)$$

Příklad č. 1:

Tab. 3.3 Výpočet příkladu, kdy je cena bez DPH

VFA za prodané zboží		MD	D
a) Cena bez DPH	200 000		604
b) DPH 21%	42 000		343
c) Cena celkem	242 000	311	

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto příkladu byla vystavena faktura za prodané zboží. Faktura byla vystavena na částku 200 000 Kč bez DPH. Základem daně je tedy částka 200 000. Jelikož zboží patří do základní sazby daně, DPH vypočítáme metodou „zdola“ v sazbě 21 %.

$$DPH = 200\,000 \cdot 0,21 = 42\,000 \text{ Kč}$$

Cenu celkem vypočítáme jako součet základu daně a DPH. Prodané zboží odběratel zaúčtuje na účet 602 (Tržby za zboží) v částce odpovídající základu daně. Má povinnost z tohoto plnění odvést daň, kterou zaúčtuje na stranu Dal účtu 343. Celková cena, tedy cena včetně DPH se zaúčtuje na účet 311 (Pohledávky z obchodních vztahů).

$$\text{Cena včetně DPH} = \text{Základ daně} + DPH$$

Příklad č. 2:

Tab. 3.4 Výpočet příkladu, kdy je cena včetně DPH

Cena včetně DPH	Základ daně	Daň v %	Daň v Kč
12 100 Kč	10 000 Kč	21	2 100 Kč
11 500 Kč	10 000 Kč	15	1 500 Kč
11 000 Kč	10 000 Kč	10	1 000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V příkladu č. 2 se použije metoda „shora“, jelikož částka je vyčíslena včetně DPH. V případě, že vystavíme nebo přijmeme fakturu v ceně včetně DPH, musíme vyčíslit základ daně i výši DPH. Pro jednoduchost byl zvolen stejný základ daně v částce 10 000 Kč, aby bylo možné porovnat změny ve výši sazby DPH a následný dopad na celkovou cenu.

Tab. 3.5 Výpočet koeficientů

Sazba:	Koeficient:	Výpočet:
21 %	0,1736	21/121
15 %	0,1304	15/115
10 %	0,0909	10/110

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet koeficientů daných sazeb je uveden v tabulce (tab. 3.5). Pokud známe koeficient, můžeme vypočítat daň. Daň vypočítáme podle vzorce 3.3. Například pro sazbu 21 % bude výpočet následující:

$$DPH = 12\,100 \cdot 0,1736 = 2\,100 \text{ Kč}$$

3.5 Dodání zboží § 13

Dodáním zboží se získá právo nakládat s daným zbožím jako jeho vlastník. Nejedná se o klasické vlastnictví, ale o tzv. „ekonomické vlastnictví“, kdy vlastník (kupující) využívá toto zboží ke své ekonomické činnosti.

Při dodání zboží dochází k převodu práv na kupujícího za úplatu (může se jednat také o prodaný majetek, který byl vytvořen vlastní činností nebo o prodej zboží, které nesouvisí s ekonomickou činností plátce) nebo při komisionářské smlouvě či obdobné smlouvě. O dodání se jedná i v případě, pokud je převod vlastnictví z nějakého důvodu oddálen, dochází k tomu například, pokud se kupující s prodávajícím dohodli, že se kupující stane vlastníkem, až po zaplacení daného zboží.

Podle § 13 odst. 3 nemusí ani ke změně vlastníka dojít, to nastane za situace, kdy vlastník zboží z třetí země předá právo další osobě v tuzemsku na základě smlouvy.

Dodáním zboží za úplatu může být použití hmotného majetku, který neslouží k ekonomické činnosti, uvedení DM do stavu způsobilého k užívání (vytvořený vlastní činností), vložení nepeněžitelého vkladu do obchodní korporace a další.

Za dodání zboží se nepovažuje poskytnutí daru nebo vzorků (do 500 Kč), dodání vratného obalu, poskytnutí majetku v nepeněžitel podobě jako vypořádání, pozbytí obchodního závodu.

3.6 Poskytnutí služby podle § 14

Všechny činnosti, které se nedají považovat za dodání služby, jsou poskytnutím služby. Poskytnutím služby je podle tohoto zákona pozbytí nehmotné věci (jako je například převod softwaru nebo převod práva stavby), přenechání zboží k užití jinému (nájem, podnájem, pacht), vznik a zánik věcného břemene a závázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání, poskytnutí služby prostřednictvím komisionáře nebo poskytnutí služby za úplatu i na základě rozhodnutí státního orgánu.

Na rozdíl od toho, poskytnutím služby není poskytnutí dlouhodobého majetku, pozbytí obchodního závodu nebo postoupení vlastní pohledávky vzniklé plátcí.

Specifickým případem je restaurační činnost, kdy se může jednat jak o dodání zboží, tak i o poskytnutí služby. Podle Evropského soudního dvora se jedná o poskytnutí služby, protože při sérii činností, které vykonává restaurační zařízení, převažují služby (poskytnutí

nábytku, obsluhy) nad dodáním zboží (dodání jídla). U rychlého občerstvení platí opačné rozhodnutí, protože se zde nesetkáváme s doprovodnými službami jako je poskytnutí nábytku restaurace, využití prostor nebo ostatní služby, které mají navýšit úroveň stravování na místě.

Při posuzování poskytnutí služby musíme vycházet u každého případu jednotlivě. Plátce v některých případech musí prokázat, že služby byla poskytnuta bezúplatně v rámci jeho ekonomických činností, na plátcí je vždy důkazní břemeno.

3.7 Pořízení zboží z jiného členského státu - § 16

Pořízením zboží z jiného členského státu znamená, že subjekt nabyt právo nakládat se zbožím jako jeho vlastník, zboží musí být od osoby registrované k dani v jiném členském státě a nesmí být osvobozeno od daně. Doprava je zprostředkována pomocí dodavatele, pořizovatele nebo zmocněnou třetí osobou.

Za pořízení zboží z jiného členského státu se nejedná v případě, kdy je zboží dodáno s instalací nebo včetně montáže, při dodání soustavami a sítěmi, zasláním zboží, přemístění obchodního majetku podle § 13 odst. 7. a nabytí vratného obalu za úplatu.

Pokud zboží nakoupí PO, která nemá povinnost k dani a pořízení zboží je předmětem daně, toto zboží je odesláno ze třetí země do členského státu, považuje se zboží za odeslané ze státu, do kterého se zboží dovezlo. Pokud je zboží pro tuto PO uskutečněno v rámci tuzemska, má tato osoba nárok na vrácení daně, zaplacené při dovozu zboží, musí ale dokázat, že toto plnění bylo předmětem daně v členském státě, od kterého se zboží dovezlo.

Pořízení zboží může uskutečnit osoba, která je registrovaná k dani, není osvobozena a není plátce a přemístí zboží z jiného členského státu do tuzemska. Musí toto zboží následně dodat v tuzemsku osobě, která toto zboží nakoupila. Toto ustanovení předchází tomu, aby se osoba registrovaná v jiném členském státě nemusela registrovat k DPH v ČR kvůli tomu, že dodala zboží českému odběrateli. Daň přízná kupující v tuzemsku dnem přemístění zboží do tuzemska (podle § 25 odst. 2).

3.8 Zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území EU formou třístranného obchodu

Jedná se o obchod podle § 17 ZDPH, který je uskutečněn třemi osobami, které jsou registrované k dani, každý v jiném státě a předmětem je dodání zboží. Prodávající je jedna z těchto 3 osob, která odeslala zboží a není osvobozená osoba. Kupující je osoba, která je registrovaná k dani v členském státě, a které bylo zboží přepraveno pomocí odkoupení od

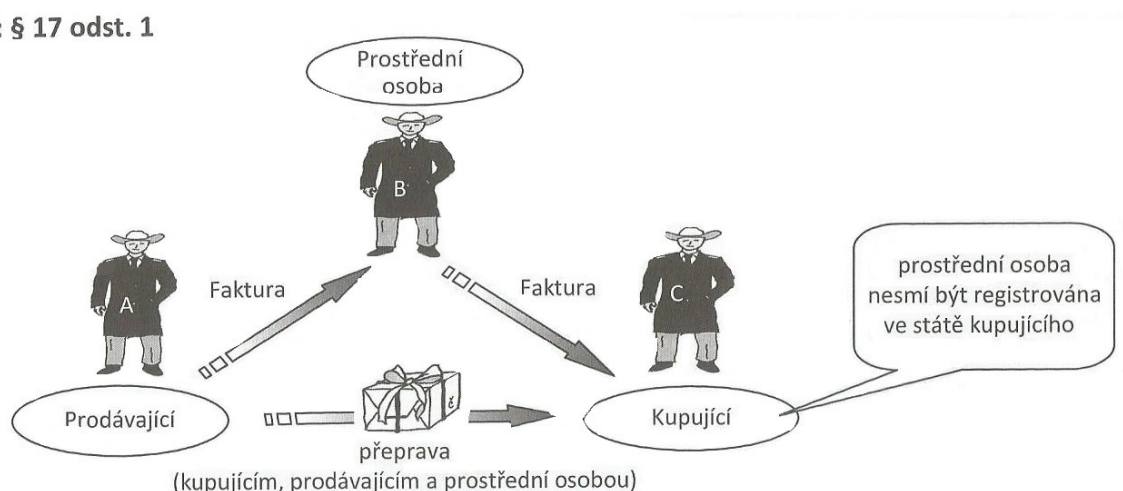
prostřední osoby. Může se jednat o plátce nebo identifikovanou osobu. Touto prostřední osobou je ORD, která je registrovaná v jiném státě než kupující a prodávající. Nesmí se jednat o osvobozenou osobu a tato osoba musí nakoupit zboží s cílem dodání zboží kupujícímu. Tato prostřední osoba se nesmí registrovat ve státě kupujícího a v tomto státě uplatnit osvobození od daně při pořízení zboží.

Toto pořízení je osvobozeno od daně pouze tehdy, pokud prostřední osoba není plátcem ani identifikovanou osobou, zboží je odesláno od prodávajícího k prostřední osobě a následně dodáno do členského státu kupujícího. Kupující musí přiznat daň za dodání zboží.

Prostřední osoba musí při dodání zboží oznámit své DIČ prodávajícímu a uvést jej na daňovém dokladu pro kupujícího, v daňovém dokladu musí být napsáno, že se jedná o třístranný obchod.

Obr. 3.3 Schéma třístranného obchodu

Graf: § 17 odst. 1



Zdroj: LEDVINKOVÁ (205, s. 98)

3.9 Dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř území EU

Pokud dodáváme nový dopravní prostředek za úplatu osobě do jiného členského státu, toto plnění je osvobozeno od daně a vzniká nárok na odpočet daně. Tato osoba (kupující) musí být registrovaná k dani v jiném členském státě, než je prodávající.

Dopravním prostředkem se rozumí vozidlo určené k přepravě, zemědělská vozidla, letadla, lodě, invalidní vozíky a další.

Den prvního uvedení do provozu se liší od druhu vozidla. U letadel a lodí se považuje za den prvního uvedení den dodání dopravního prostředku kupujícímu nebo den, kdy je vlastník oprávněn s vozidlem nakládat. Platí ten den, který nastane dřív. U motorových vozidel se stává dnem prvního uvedení den, kdy bylo vozidlo registrováno nebo den, kdy nastala povinnost toto vozidlo registrovat. Pro oba případy platí, že vozidlo musí být registrováno ve státě výrobce. Pokud nenastane povinnost registrovat vozidlo ve státě výrobce, potom je dnem uvedení den, kdy bylo vozidlo přepraveno nebo dodáno ke kupujícímu nebo den, kdy s ním vlastník (kupující) mohl nakládat. Pokud se nedá stanovit první den uvedení do provozu, za den uvedení se považuje den vystavení dokladu o prodeji.

Při dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu musí být na daňovém dokladu uvedeno, že se jedná o nový dopravní prostředek a další údaje, které tuto skutečnost potvrdí.

Za osvobozený prodej se považuje dodání prostředku do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě nebo osobě, která není registrovaná k dani v jiném členském státě.

Osvobození za dodání zboží za úplatu uplatní osoba, která není plátcem, zboží dodá příležitostně, prostředek je přemístěn do jiného členského státu podle § 19 odst. 5 ZDPH. Tato osoba může uplatnit nárok na odpočet daně, kterou zaplatila při koupi dopravního prostředku, ale maximálně do výše, kterou odvedl plátcce daně zdanitelného plnění v tuzemsku.

3.10 Dovoz zboží

O dovoz zboží se jedná podle § 20 ZDPH, pokud zboží vstoupí na území EU ze třetí země. Za dovoz zboží se považuje také vrácení zboží ze svobodného skladu nebo ze svodného pásma, které se nachází na území tuzemska. Toto zboží je zbožím společenství, za podmínky, že ve svobodném skladu nebo ve svobodném pásmu nebylo uloženo zahraniční zboží, které nebylo ve volném oběhu na území EU.

Podle § 2 odst. Nemusí být zboží dovezeno za úplatu, takové zboží je tedy také považováno za předmět daně. Daňová povinnost vzniká u dovezeného zboží, které je navržené do celního režimu. Pokud zboží není zahrnuto v režimu a vstoupilo na území EU ze třetí země, na toto zboží bude dohlížet celní správa a daň se přizná ve členském státě, ve kterém je zboží zahrnuto do celního režimu.

Správcem daně je buď finanční úřad, nebo celní úřad, a to v případech nelegálního dovozu, porušení podmínek stanovených celním režimem, porušení podmínek pro osvobození od daně.

3.11 Režim přenesení daňové povinnosti

V běžném případě má povinnost přiznat a odvést daň plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění pro odběratele. Režim přenesení daňové povinnosti spočívá v tom, že povinnost přiznat daň a zaplatit ji má plátce na výstupu, pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění, a ne poskytovatel plnění, jakož to bývá běžné.

Režimy přenesení daňové povinnosti se dělí na 2 typy použití, a to:

- a) Trvalé
- b) Dočasné

3.11.1 Obecná pravidla

Povinnost přiznat a zaplatit daň u režimu přenesení daňové povinnosti má plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění uskutečněno. Jedná se tedy o odběratele s místem plnění zdanitelného plnění v tuzemsku. Přiznat a zaplatit daň musí ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Pro stanovení dne uskutečnění zdanitelného plnění jsou určena pravidla v § 21 ZDPH. U dodání zboží je dnem uskutečnění zdanitelného plnění den dodání (dle kupní smlouvy), v jiných případech je to den převzetí. Při poskytnutí služby je důležité určit, o jakou službu se jedná. Obecně se považuje den poskytnutí služby nebo den vystavení daňového dokladu (kromě splátkového nebo platebního kalendáře a dokladu na přijatou úplatu), platí ten den, který nastane dříve. Pokud je uzavřena smlouva o dílo, například při poskytnutí stavebních prací, dnem uskutečnění zdanitelného plnění je den převzetí a předání díla. Pokud je předána pouze dílčí část, dnem uskutečnění zdanitelného plnění je den uvedený ve smlouvě.

Poskytovatel zdanitelného plnění má povinnost vystavit daňový doklad, který musí mít základní náležitosti a také musí obsahovat sdělení, že daň odvede zákazník. V tomto dokladu nemusí být uvedena sazba ani výše daně.

Základem daně u zdanitelného plnění je vše, co poskytovatel obdržel nebo má obdržet za uskutečnění plnění. Při poskytnutí stavebních nebo montážních prací, které jsou spojeny s výstavbou, opravou nebo změnou stavby, do základu daně se zahrne i materiál a zařízení, které se do stavby zabudují nebo zamontují.

Pokud příjemce zdanitelného plnění splní podmínky uvedené v § 72 ZDPH a následující, má nárok na odpočet daně na vstupu. Tento nárok vzniká okamžikem, kdy vznikne povinnost tuto daň přiznat. Příjemce musí mít pro uplatnění nároku na odpočet daně daňový doklad, pokud jej nemá, může nárok prokázat jinak.

Vedení evidence

Poskytovatel i příjemce zdanitelného byli povinni v minulosti vést evidenci pro daňové účely. Museli uvádět DIČ obchodního partnera, datum uskutečnění zdanitelného plnění a základ daně. Plátce měl povinnost výpis z této evidence podat ve lhůtě pro podání daňového přiznání, ve formátu a struktuře, který stanovil správce daně.

Tento výpis se od 1. 4. 2011 podával elektronicky pomocí Daňového portálu České daňové správy. Musel obsahovat zákonem definované požadavky a elektronický podpis.

V daňovém přiznání poskytovatel plnění uvedl na řádku 25 DAP a příjemce na řádku 10 (základní sazba daně) nebo 11 (snížená sazba daně) DAP a nárok na odpočet daně na řádku 43 nebo 44 DAP. V roce 2016 byla evidence nahrazena kontrolním hlášením.

3.11.2 Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti

U dodání zlata uplatníme režim, pokud je zlato označeno jako investiční zlato a plátce si uplatnil nárok na odpočet DPH. Tento režim platí také pro neopracované zlato, které má ryzost 333 tisícín a vyšší. Toto zlato má podobu cihly, zrna, zlomků a dalších. Tento režim nepoužijeme při dodání zlatnických výrobků (prsteny, řetízky, náušnice).⁸

Při dodání různých odpadů a šrotů využijeme tohoto přenesení pro zpracování v podobě čištění, leštění, třídění a dalších procesů.

U poskytnutí stavebních nebo montážních prací použijeme režim přenesení daňové povinnosti u prací, které odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43, který zveřejňuje Český statistický úřad na svých internetových stránkách. V kódu 41 jsou obsaženy budovy a jejich výstavby včetně developerských subjektů, kód 42 zahrnuje inženýrské stavby a jejich výstavbu a v kódu 43 jsou specializované stavební práce, jako například demoliční, instalatérské, pokrývačské, zednické a další.

Režim přenesení daňové povinnosti u dodání nemovité věci se použije, pokud plátce využije možnosti uvedené v § 56 odst. 5 ZDPH a uplatní jinému plátcovi daň. Režim přenesení daňové povinnosti se nepoužije při dodání pozemku, který je osvobozen od daně (§ 56 odst. 1

⁸ LEDVINKOVÁ (2015, s. 267)

ZDPH), pokud plátce neuplatnil daň a neuplynula pětiletá lhůta pro osvobození (Galočík, 2016).

3.11.3 Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti

U dodání zboží nebo poskytnutí služby, které jsou uvedeny v příloze 6 k ZDPH. Seznam dodání zboží a sužeb upravuje vláda svým nařízením. Režim použijeme při převodu povolenek na emise skleníkových plynů.

Celková částka od roku 2016 nemusí přesáhnout hodnotu 100 000 Kč, pokud se na tom odběratel s dodavatelem dohodnou.

Jak tvrdí Ledvinková (2015, s. 268) „Zboží je vždy vymezeno kódem nomenklatury celního sazebníku a slovně.“ Jde o obiloviny, technické plodiny a olejnatá semena (například semena řepy, slunečnicová semena). Dále pak kovy, drahé kovy uvedené v celním sazebníku v kapitole 71, třídě XV. Další položky vymezené v příloze 6 jsou uvedeny v tabulce níže.

Tab. 3.6 Seznam plnění, pro která platí režim přenesení daňové povinnosti od 1. února 2016.

Trvalé použití	
Dodání zlata	1. 4. 2011
provedení stavebních prací, včetně oprav	1. 1. 2012
zboží uvedené v příloze č. 5 zák. o DPH, např. dodání použitého materiálu, šrotu, odpadu	1. 4. 2011
dodání nemovitosti (dodavatel si zvolil zdanění)	1. 1. 2016
Dočasné použití	
převod povolenek na emise skleníkových plynů	1. 4. 2011
dodání mobilních telefonů	1. 4. 2015
dodání zařízení s integrovanými obvody	1. 4. 2015
dodání herních konzolí, tabletů a laptopů	1. 4. 2015
dodání surových či polozpracovaných kovů	1. 4. 2015
dodání obilovin a technických plodin	1. 4. 2015 kukuřice a technické plodiny (1. část), 1. 7. 2015 obiloviny a technické plodiny (rozšíření o zbývající část), 1. 9. 2015 cukrová řepa
dodání plynu a elektřiny obchodníkovi	1. 2. 2016

Zdroj: HERRMANNOVÁ (2015)

Pojem dobrá víra se zavede v situaci, kdy poskytovatel i příjemce plnění mají důvodný předpoklad, že zdanitelné plnění (dodání zboží, poskytnutí služby) se vztahuje k nařízení vlády, jednají tedy ve shodě a uplatní režim přenesení daňové povinnosti.

Mechanismus rychlé reakce znamená to, že vláda stanoví nařízení přenesení daňové povinnosti v případě, kdy Evropská komise potvrdila, že nemá námitky proti tomuto

přenesení. Tento mechanismus se využívá při boji s daňovými úniky. Česká republika požádá Evropskou komisi o povolení použít režim přenesení daňové povinnosti, a ta jej schválí. Vláda poté vydá nařízení a tento režim se v tomto případě bude využívat po dobu 9 měsíců.

Závazné posouzení

Závazné posouzení se využívá v případech, kdy si plátce není jist, zda má použít režim přenesení daňové povinnosti, při poskytnutí zdanitelného plnění. Plátce požádá GFŘ (Generální finanční ředitelství), aby mu vydalo závazné posouzení. Tuto žádost může podat i osoba nepovinná k dani.

3.11.4 Režim přenesení daňové povinnosti se nepoužije

Režim přenesení nemůžeme použít pro osobu, která není plátcem, v případech poskytnutí zdanitelných plnění uvedených v § 92b - § 92g ZDPH. Přiznat a zaplatit daň musí v těchto případech plátce (poskytovatel plnění).

3.12 Správa daně v tuzemsku

Správu daně a její obecná ustanovení upravuje § 93 - § 110 ZDPH.

V případě správy DPH je správcem daně finanční úřad a u cla je správcem daně příslušný celní úřad, který vykonává správu daně, podle právních předpisů § 93.

U skupiny je správce daně místně příslušný správce, který má místní příslušnost k zastupujícímu členu dle § 93a.

Pro osobu povinnou k dani, která nemá sídlo ani místo podnikání v tuzemsku, je správcem daně Finanční úřad pro hlavní město Prahu.

Pokud osoba povinná k dani překročí obrát 1 mil. Kč za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců je povinna podat přihlášku k registraci dle § 94 do 15 dnů od skončení kalendářního měsíce, ve kterém byl překročen obrát. Osoba povinná k dani, která uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet, může podat dobrovolně přihlášku k registraci (§ 94a). V přihlášce k registraci musí plátce uvést čísla svých účtů využívaných pro ekonomickou činnost. (§ 96)

Identifikovaná osoba má povinnost podat přihlášku do 15 dnů ode dne, kdy se stala identifikovanou osobou (§ 97). Identifikovanou osobou se stane osoba povinná k dani nebo PO nepovinná k dani, pokud celková hodnota pořízeného zboží z jiného členského státu překročí 326 000 Kč bez daně za běžný kalendářní rok.

Zveřejnění údajů z registru provede správce daně způsobem umožňujícím dálkový přístup. Zveřejněné údaje jsou DIČ, jméno obchodní firmy, sídlo a číslo účtu (§ 98).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátce může být kvartální plátce, pokud jeho obrat nepřesáhne 10 000 000 Kč, není nespolehlivým plátcem a není skupinou. Změnu zdaňovacího období musí nahlásit správci daně do konce ledna daného kalendářního roku (§ 99).

Plátce a identifikovaná osoba musí vést evidenci pro účely DPH. V evidenci jsou údaje o přijatých zdanitelných plněních s nárokem na odpočet, o uskutečněných plněních osvobozených od daně, o obchodním majetku a o činnosti společníků, pro kterou se sdružili odděleně (§ 100a).

Pokud plátce nebo identifikovaná osoba nakupují zboží v jiných členských státech, vedou evidenci podle jednotlivých států. V přehledu oprav pro daňové účely jsou obsaženy údaje obchodní firmy nebo jména dlužníka, DIČ dlužníka, evidenční číslo dokladu a výši oprav daně na výstupu.

Daňové přiznání podává plátce, identifikovaná osoba, osoba, které vznikne povinnost přiznat daň do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Daňové přiznání k DPH se podává i v případě, že nevznikla povinnost přiznat daň (nulové přiznání) podle §101.

Daňové přiznání se podává elektronicky na adresu podatelny zveřejněnou správcem daně. Spolu s daňovým přiznáním odešle plátce hlášení a přílohy k DP. Přihláška k registraci a oznámení o změně údajů se podává také elektronicky (§ 101a).

„Lhůta pro podání daňového přiznání za zdaňovací období končící dnem, který předchází dni nabytí účinnosti rozhodnutí o úpadku, je 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku; tuto lhůtu nelze prodloužit.“ Jak tvrdí Dušek (2016, s. 64)

3.13 Kontrolní hlášení § 101c - § 101i

Od 1. ledna 2016 vzniká povinnost podávat kontrolní hlášení. Je to povinnost poskytnout údaje, které vede účetní jednotka z daňových dokladů, které povinně eviduje ze zákona. V kontrolním hlášení jsou obsaženy údaje z vystavených a přijatých daňových dokladů a dokladů o dodání zboží a poskytnutí služeb.

Toto hlášení má zamezit daňovým únikům a podvodům. Správce daně má větší kontrolu, protože plátce je povinen poskytnout informace o vybraných transakcích. Má se zamezit odčerpávání financí ze státního rozpočtu.

Kontrolní hlášení je upraveno v § 101c – 101i ZDPH a institut kontrolního hlášení byl vymezen zákonem č. 360/2014 Sb., který nahradil zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Vychází z evidence pro účely daně z přidané hodnoty, kterou byli plátcí povinni vést dříve.

Kontrolní hlášení nenahrazuje daňové přiznání, ale odpovídá údajům, které byly uváděny ve výpisu z evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Vztahuje se k režimu přenesení daňové povinnosti.

Stejně jako u daňového přiznání má plátce povinnost dokázat to, co uplatnil nebo měl uplatnit.

Podání je pouze elektronickou formou, ve formátu a struktuře, jakou zveřejní správce daně.

Kontrolní hlášení podávají ORD k DPH v tuzemsku, za skupinu podává zastupující člen skupiny a za společnost podává společník.

Tab. 3.7 Vztah daňového přiznání a kontrolního hlášení

Řádek daňového přiznání		Oddíl kontrolního hlášení
1,2	=	A.4. nebo A.5.
40,41	=	B.2. nebo B.3.
25	=	A.1.
10,11	=	B.1.
3,4,5,6,9,12 a 13	=	A.2.

Zdroj: FINANČNÍ SPRÁVA (2016)

3.13.1 Uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

A.1. Toto pole vyplní plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v tuzemském režimu přenesení daňové povinnosti (řádek 25 DAP).

A.2. Vyplní plátce současně v případech, kdy v daňovém přiznání vyplní řádky č: 3,4,5,6,9,12 a 13. Jsou to případy, kdy se jedná o pořízení zboží z jiného členského státu, přijetí služby s MP v tuzemsku od ORD v jiném členském státě.

A.3. Toto pole je pro uskutečněná plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato, vyplní poskytovatel, který uskutečnil plnění s MP v tuzemsku. Toto investiční zlato je osvobozeno od daně a poskytovatel plnění má nárok na odpočet daně (řádek 26 DAP).

A.4. Toto pole vyplní poskytovatel, který uskutečnil zdanitelné plnění nebo přijal úplatu ve formě dodání zboží nebo poskytnutí služby s MP v tuzemsku (řádek 1,2 DAP). Uskutečněná zdanitelná plnění nebo přijetí úplaty s povinností přiznat daň musí být v hodnotě vyšší než 10 000 Kč včetně DPH.

A.5. Vyplní plátce, který uskutečnil ostatní zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat a zaplatit daň do částky 10 000 Kč včetně DPH. (řádek 1,2 DAP)

3.13.2 Přijatá plnění s MP v tuzemsku

B.1. V této části se zachycují přijatá zdanitelná plnění, která jsou v režimu přenesení daňové povinnosti (řádek 10,11 DAP).

B.2. Vyplní příjemce, který si uplatňuje nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od plátců v tuzemsku. Celková částka musí přesahovat hodnotu 10 000 Kč včetně DPH.

B.3. Zde jsou obsažena přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých si příjemce uplatní nárok na odpočet DPH s hodnotou nižší než 10 000 Kč včetně DPH. Budou zde všechny ostatní plnění (řádek 40,41 DAP), která nejsou vyplněna v části B.2.

3.13.3 Kontrolní řádky na daňovém přiznání k DPH

C. Tato část se vyplňuje v případě, pokud jsou uvedeny hodnoty v částech A a B. Při elektronickém podání na Daňovém portále je část C vyplněna automaticky. Musí platit, že $C = A+B$.

4 Praktická aplikace DPH u klientů vybrané daňové kanceláře

Poslední část této práce se bude zabývat praktickou aplikací DPH u klientů účetní a daňové kanceláře. V dřívějších kapitolách byla problematika vysvětlena pouze teoreticky a nyní bude aplikována na konkrétních případech různých klientů.

4.1 Charakteristika účetní a daňové kanceláře

Firma MiRyz Soft podniká již od roku 1990, kdy ji její majitelka Miluše Rýznarová nechala registrovat u Okresního úřadu v Šumperku. Po deseti letech fungování a provozování činnosti došlo ke změně právní subjektivity a v roce 2000 se stala obchodní společností MiRyz Soft s. r. o. Do obchodního rejstříku byla zapsána u Krajského soudu v Ostravě s datem zápisu 12. 12. 2000. Zabývá se poskytováním účetních služeb a daňovým poradenstvím. Od roku 2000 je také plátcem DPH. Jednatelka společnosti, paní Rýznarová, se stala roku 1994 daňovým poradcem.

V této kapitole budou řešeny případy klientů, u kterých musí být zachováno obchodní tajemství, a proto zde nebudou zveřejněny jejich pravá jména nebo jména obchodních společností.

Proto byly vytvořeny nové faktury, na kterých jsou změněny údaje o odběratelích a dodavatelích. Jména a údaje o nich jsou fiktivní.

4.2 Případy režimu přenesení daňové povinnosti

Příklad 1 – Práce s bagrem (viz příloha č. 1)

Pan Lakomý je fyzická osoba podnikající dle živnostenského zákona a zabývá se ekonomickými činnostmi silniční a nákladní dopravou, opravou a udržováním motorových vozidel, výrobou kovových konstrukcí, opravou a údržbou motorových vozidel a dalšími. Pan Lakomý je měsíční plátcem DPH.

Dle faktury č. 13/2016 pan Lakomý poskytl službu obchodní společnosti Energetika Zábřeh s. r. o. Jednalo se o práce s bagrem. Datum uskutečnění plnění bylo 18. 1. 2016.

Podle § 92 zákona o DPH, patří stavební práce do režimu přenesení daňové povinnosti. Podle klasifikace CZ-CPA patří tato konkrétní práce do kódu 43.

Důležitou náležitostí tohoto dokladu je sdělení, že daň odvede zákazník. Poskytovatel služby nemusí uvádět sazbu daně ani její výši, ale v tomto případě je uvedena sazba DPH, práce s bagrem podléhá základní sazbě 21 %.

Pan Lakomý je plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92 ZPDH, musí doplnit údaje o uskutečněných zdanitelných plněních v kontrolním hlášení za leden 2016.

V daňovém přiznání za leden 2016, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění, uvede částku 5 500 Kč na řádku 25. Daňové přiznání podá elektronicky včetně kontrolního hlášení. Kontrolní hlášení musí být podáno do 25 dnů od konce měsíce, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění.

Tab. 4.1 Daňové přiznání pana Lakomého k DPH za měsíc leden

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	5 500
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování

V kontrolním hlášení pana Lakomého bude toto plnění zapsáno v oddíle A.1.

U tohoto případu vznikla povinnost priznat daň firmě Energetika Zábřeh s. r. o. a to dne 18. 1. 2016. Toto plnění zahrne do daňového přiznání za leden 2016. Výpočet daně provede metodou zdola podle vzorce (3.2). Toto plnění uvede do oddílu B.1. kontrolního hlášení. Firma má v souladu s § 72 zákona o DPH rovněž nárok na odpočet daně.

$$DPH = 5\,500 \cdot 0,21 = 1\,155 \text{ Kč}$$

Příklad 2 – Výroba a montáž balustrád (viz příloha č. 2)

Firma Bal Moh s. r. o. je obchodní společností, která se zabývá výrobou a prodejem zábradlí, schodů, fontán, dlažeb a dalšího.

Dle faktury 2016018 poskytla panu Ing. Ševči dne 14. 2. 2016 zdanitelné plnění ve formě výroby a montáže balustrád – zábradlí, zastřešení teras před Hotelem.

Protože byly splněny všechny předpoklady pro uznání režimu přenesení daňové povinnosti, je povinen daň odvést zákazník, tedy pan Ing. Ševč.

Firma Bal Moh s. r. o. má povinnost podle § 92a odst. 3 ZDPH doplnit údaje o uskutečněné zdanitelné plnění v kontrolním hlášení za únor 2016.

V daňovém přiznání za únor 2016, uvede částku 223 720 Kč na řádku 25. Daňové přiznání podá elektronicky s kontrolním hlášením, které nahradilo výpis z evidence pro daňové účely. V kontrolním hlášení bude částka 223 720 Kč uvedena v oddílu A.1.

Tab. 4.2 Daňové přiznání firmy Bal Moh s. r. o. k DPH za měsíc únor 2016

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	223 720
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování

Panu Ševči vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň dne 14. 2. 2016. Tuto daň musí odvést příslušnému finančnímu úřadu ve lhůtě pro podání daňového přiznání za únor 2016. Panu Ševči také vzniká nárok na odpočet daně.

Výpočet daňové povinnosti dle vzorce (3.2).

$$DPH = 223\,720 \cdot 0,21 = 46\,981 \text{ Kč}$$

Příklad 3 – faktura se zálohou (viz příloha č. 3)

Firma Bal Moh s. r. o. uzavřela smlouvu o dílo č. 2/15 s firmou NOBIS s. r. o. Předmětem této smlouvy o dílo je dodat formy pro následnou výrobu balustrád. Balustráda bude vyzvednuta a odvezena na náklady odběratele. Firma Bal Moh s. r. o. se zavázala dílo předat do 25. 4. 2016.

Celková smluvní cena díla bez DPH byla sjednána ve výši 460 290 Kč za výrobu a dodávku balustrády a 266 450 Kč za instalaci včetně doprovodných nákladů. Celková cena dodávky a instalace činí **726 740 Kč**.

Firma Bal Moh s. r. o. přijala zálohu ve výši 190 000 Kč na základě smlouvy o dílo č. 2/15.

Toto plnění podléhá kódu CZ-CPA 43, kterou byla splněna jedna z podmínek pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti. Místem plnění je Česká republika, protože odběratel má sídlo v Praze. Příjemce služby je český plátc DPH a balustrády využije pro uskutečňování své ekonomické činnosti. Tímto jsou splněny všechny podmínky pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti.

Jelikož byla uzavřena smlouva o dílo, k uskutečnění zdanitelného plnění došlo jeho předáním a to dne 25. 4. 2016. Firma Bal Moh s. r. o. (poskytovatel plnění) má povinnost vystavit daňový doklad do 15 dní. Daňový doklad vystavený po převzetí díla musí obsahovat náležitosti podle § 29 odst. 1 ZDPH a také údaj, že daň odvede zákazník. Také musí toto plnění uvést v kontrolním hlášení k DPH v den uskutečnění zdanitelného plnění (den převzetí díla).

Firma Bal Moh s. r. o. nemá povinnost z přijaté zálohy přiznat daň na výstupu ani nemusí vystavit na tuto zálohu daňový doklad, což je obsaženo v § 92a odst. 7 ZDPH. Přijatou zálohu nemusí uvést ani do evidence pro daňové účely.

V daňovém přiznání za duben 2016, kdy bylo dílo předáno, uvede částku 726 740 Kč na řádku 25. (viz Tab. 4.3). Daňové přiznání podá elektronicky společně s kontrolním hlášením v oddílu A. 1, ve lhůtě pro podání daňového přiznání do 25. 5. 2016

Tab. 4. 3 Daňové přiznání firmy Bal Moh s. r. o. za duben 2016

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	726 740
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování

Přiznat a odvést daň musí na výstupu odběratel, tedy firma NOBIS s. r. o. Tuto daň přizná ke dni uskutečnění zdanitelného plnění 25. 4. 2016. Účetní jednotka tuto daň vypočítá metodou zdola (viz vzorec 3.2).

$$DPH = 726\,740 \cdot 0,21 = 152\,615 \text{ Kč}$$

4.3 Přijatá plnění

V této podkapitole budou řešeny případy, kdy klientům daňové kanceláře budou poskytnuty služby nebo dodáno zboží.

Příklad 4 – nákup kamene ze Slovenska (viz příloha č. 4)

Firma Bal Moh s. r. o. si objednala od firmy KAMENŮLOMY, s. r. o. přírodní kameny. Místo plnění je v tuzemsku.

Povinností slovenské firmy KAMENŮLOMY, s. r. o. je použití přeshraničního režimu, příjemce je český plátce DPH. Firma KAMENŮLOMY, s. r. o. vystavila doklad bez sazby a výše daně v eurech. Povinnost přiznat daň má firma Bal Moh s. r. o. ke dni vystavení daňového dokladu, tzn. ke 12. 1. 2016.

Firma Bal Moh s. r. o. přijala zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě, tedy má povinnost přiznat daň ke dni vystavení daňového dokladu (§ 25 ZDPH). Také jí vzniká nárok na odpočet daně podle § 73 odst. 1 písm. b). Nárok na odpočet firmě vznikl, protože přijaté plnění bude využito k uskutečňování ekonomických činností. Tento nárok prokáže daňovým dokladem nebo jiným způsobem, který určuje daňový řád.

Účetní jednotka musí vypočítat výši DPH, tuto daň vypočítá pomocí metody zdola, jelikož daňový doklad obsahuje částku bez DPH.

Jelikož je daňový doklad vystaven v eurech, musí také přepočítat cizí měnu na českou, pomocí denního kurzu, protože podle platné legislativy je český plátce povinen vést účetnictví v české měně.

Tento přepočet upravuje § 4 odst. 5 ZDPH, ale účetní jednotka musí vycházet z údajů uvedených ve vnitropodnikové směrnici. Účetní jednotka využila denní kurz, platný ke dni 13. 1. 2016, který činil 27,130 Kč/EUR.

Výpočet DPH:

Kurz EUR k 13. 1. 2016 27,130 Kč/EUR

$$\text{přepočet na CZK} = 466,64 \cdot 27,130 = 12\,659,94 \text{ Kč}$$

$$\text{DPH} = 12\,659,94 \cdot 0,21 = 2\,658,59 \text{ Kč}$$

Firma Bal Moh s. r. o. má povinnost toto plnění uvést v daňovém přiznání za leden 2016 na řádku 3 a současně na řádku 43 pro uplatnění nároku na odpočet a také uvést do kontrolního hlášení v oddílu A. 2., protože se jednalo o pořízení zboží z jiného členského státu s MP v tuzemsku.

Tab. 4.4 Daňové přiznání firmy Bal Moh s. r. o. k DPH za leden 2016

I. Zdanitelná plnění		Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	12 659,94	2 658,59
IV. Nárok na odpočet daně		Řádek	Základ daně	V plné výši
Ze základních plnění vykázaných v řádcích 3 až 13	základní	43	12 659,94	2 658,59

Zdroj: vlastní zpracování

Příklad 5 – Přípravné práce na stavbu (viz příloha č. 5)

Pan Keprt, který je plátcem DPH, podniká od roku 2003 a vykonává ekonomickou činnost ve formě výroby dřevěných výrobků.

Příjemce služby, tedy pan Keprt si objednal na přípravné práce na stavbu v Náchodě slovenskou fyzickou osobu, neplátce DPH. Fakturovaná částka činila 35 000 Kč.

Předmětem daně je poskytnutí služby za úplatu v rámci uskutečňování ekonomické činnosti. Místem plnění je tuzemsko dle § 10 ZDPH, jelikož nemovitá věc se nachází v České republice.

Panu Keprtovi vzniká povinnost z této přijaté služby přiznat a zaplatit daň dle § 108 odst. 1 písm. c) ZDPH.

Pro dodavatele, slovenskou firmu, se jedná o poskytnutou službu s MP v ČR podle § 16 odst. 1 slovenského ZDPH.

Pan Keprt z přijaté služby odvede daň (řádek 12 DAP) a také mu vznikne nárok na odpočet daně (řádek 43 DAP).

Tab. 4.5 Daňové přiznání pana Keprta za leden 2016

I. Zdanitelná plnění			Základ daně	Daň na výstupu
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	ř. 12	35 000	7 350
IV . Nárok na odpočet daně			Základ daně	Daň na výstupu
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	ř. 43	35 000	7350

Zdroj: vlastní zpracování

Příklad 6 – Nákup nerezových doplňků (viz příloha č. 6)

Pan Mrázek nakoupil od pana Sohra, který je plátcem české DPH, nerezové doplňky. Pan Sohr vystavil fakturu na částku 13 068 Kč včetně daně. Jelikož se jedná o přijaté zdanitelné plnění, má plátcem nárok na odpočet daně na vstupu (řádek 40 DAP).

Na faktuře byl vyčíslen základ daně i výše daně. Pro kontrolu spočítáme výši daně z určeného základu.

$$DPH = 10\,800 \cdot 0,21 = 2\,268 \text{ Kč}$$

Základem daně v tomto příkladu je částka 10 800 Kč a DPH je 2 268 Kč.

Pan Mrázek si uplatní nárok na odpočet na řádku 40. v plné výši, jelikož nerezové doplňky využije k uskutečnění své ekonomické činnosti. V kontrolním hlášení bude plnění zobrazeno v oddílu B. 2, jelikož částka včetně DPH je vyšší než 10 000 Kč.

Tab. 4.6 Daňové přiznání k DPH pana Mrázka za leden 2016

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	Základní	40	10 800	2 268	
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3	Základní	43			

až 13	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46	10 800	2 268	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47			

Zdroj: vlastní zpracování

4.6 Uskutečněná plnění

V této podkapitole budou uvedeny příklady, kdy klienti účetní a daňové kanceláře budou v pozici dodavatele. Budou tedy poskytovat služby a dodávat zboží.

Příklad 7 – Dodání zboží do jiného členského státu (viz příloha č. 7)

P. Schwab se dohodl s polskou firmou na dodání zboží. Firma SCHWUNG je plátce daně a má udělené polské DIČ, jedná se tedy o ORD v Polsku. Pan Schwab fakturoval zboží – světla, lavičky a regál za celkovou cenu ve výši 30 000 Kč.

Jedná se o osvobozené plnění, ale je předmětem české daně, jelikož v České republice byla zahájena přeprava.

Pan Schwab má povinnost dodání zboží vykázat v daňovém přiznání na řádku 20. Tato povinnost mu vznikne ke dni vystavení daňového dokladu, tedy ke dni 24. 01. 2016. Toto plnění uvede v daňovém přiznání za leden 2016

Tab. 4.7 Daňové přiznání pana Schwaba k DPH za leden 2016

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	30 000
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování

Jelikož pan Schwab dodal zboží do jiného členského státu ORD v Polsku, má povinnost podat souhrnné hlášení. Pan Schwab je měsíční plátce DPH, podá souhrnné hlášení za leden 2016 společně s daňovým přiznáním elektronicky. Do hlášení vyplní kód 0, protože se jednalo o dodání zboží mimo tuzemsko. Souhrnné hlášení pana Schwaba viz příloha č. 10.

Protože zboží bylo dopraveno do Polska, povinnost přiznat daň má pořizovatel, firma SCHWUNG v Polsku.

4.7 Shrnutí

V této podkapitole jsou shrnuty povinnosti, které plynou plátcům DPH z přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění.

Daňové přiznání k DPH (viz příloha č. 7) a kontrolní hlášení

Každý plátce DPH, má povinnost podat na finanční úřad přiznání k DPH, a to i tehdy, pokud neuskutečnil ani nepřijal za zdaňovací období žádné plnění. Od roku 2016 má plátce povinnost vyplnit i kontrolní hlášení.

Daňové přiznání včetně kontrolního hlášení se podává elektronicky v daňovém portálu EPO. Termín podání je vždy do 25. dne po skončení zdaňovacího období u měsíčních a kvartálních plátců. Pokud uvedeme některou částku nebo položku chybně, podáme dodatečné přiznání, kde se vyčíslí rozdíl vzniklý oproti řádnému daňovému přiznání.

Pokud plátce dodá zboží nebo poskytne službu do jiného státu EU, musíme podat také souhrnné hlášení, souhrnné hlášení se podává také elektronicky v daňovém portálu. Údaje uvedené v souhrnném hlášení uvedeme také i do přiznání k DPH.

Přenesená daňová povinnost

V praktické části bakalářské práce jsme se setkali s přenesenou daňovou povinností. Princip přenesení daňové povinnosti spočívá v tom, že daň vyčíslí a odvede odběratel, tedy zákazník. Dodavatel vystaví daňový doklad, kde neuvede výši ani sazbu DPH, ale musí uvést, že daň odvede zákazník. Za správnost výpočtu odpovídá plátce, pro kterého je plnění uskutečněno.

V režimu přenesení daňové povinnosti vznikají problémy se správným zařazením činnosti do správné klasifikace produkce CZ-CPA. Mnoho plátců si neví rady, kam své plnění má zařadit nebo jestli se vůbec jedná o plnění, které spadá do tohoto režimu.

Problematika DPH u klientů

Povinnost plátce je znát všechny platné zákony týkající se DPH, aby mohl vypočítat daň, určit základ daně, jaké je místo plnění, zda se jedná o uskutečněné nebo přijaté zdanitelné plnění. Každý rok se mění platná legislativa, a proto si mnoho plátců najímá daňového poradce. Tím se vyhnou mnoha problémům se špatným určením, zda se například jedná nebo nejedná o režim přenesení daňové povinnosti. Důležité je také určit pro tento režim, do jakého kódu klasifikace patří dané plnění. Další problémy nastávají s určením, kdo má povinnost přiznat a odvést daň. Dále pak problematika nároku na odpočet daně.

Řešením pro většinu plátců je najmout účetního nebo daňového poradce. Vyhnou se tím problémům se špatným výpočtem a odvedením daně, špatným vyplněním daňového přiznání k DPH a kontrolního hlášení a také si ušetří peníze, které by museli vynaložit za školení, týkající se změn v DPH.

5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo analyzovat a vysvětlit problematiku praktické aplikace DPH u klientů vybrané daňové kanceláře. Dále pak vymezení základních charakteristik týkajících se DPH a analýza metodiky pro řešení specifických případů a následná praktická aplikace u různých klientů vybrané daňové kanceláře.

Neméně důležitým cílem bylo také vysvětlení a objasnění legislativy a základních pojmů, které se týkají DPH. Bakalářská práce byla rozdělena na část teoretickou a část praktickou.

První část práce obsahuje vývoj a význam pojmů týkajících se DPH. Důležitou částí jsou hlavně změny, které nastaly pro rok 2016. Pochopení pojmů stanovených v zákoně o DPH je důležité pro pochopení a následnou praktickou aplikaci DPH. Stěžejní částí bylo vysvětlení nejdůležitějších pojmů ZDPH jako jsou například daňové subjekty, vymezení předmětu daně, obratu, místa plnění, harmonizace nebo výhod či nevýhod DPH.

V druhé části byly popsány nejdříve teoretické poznatky sazeb daní nebo daňových dokladů – jejich náležitosti a dluhy dokladů, dále pak postupy při dodání zboží, poskytnutí služeb, dovozu zboží, které je důležité znát při aplikaci. Zmíněn byl i režim přenesení daňové povinnosti, se kterým se účetní a daňová kancelář často setkává. V praktické části je ukázka několika případů, jak postupovat v případech režimu přenesení daňové povinnosti. Nejdůležitější je zjistit, zda jsou splněny všechny náležitosti pro uplatnění a také do jakého kódu klasifikace produkce daná činnost spadá. Důležitou částí je i správa daně, v této části je vysvětleno, kdo je správcem daně, kdy vzniká povinnost registrace, zveřejnění údajů, vedení evidence, podmínky podání daňového přiznání, souhrnného hlášení a nově také kontrolního hlášení.

Kontrolní hlášení bylo zavedeno zejména jako boj proti daňovým únikům. Správce daně tedy může sledovat dané údaje mimo jiné i v daňovém přiznání k DPH. Nastává ale problém, že je to poměrně nová záležitost, a než se plátcí s tímto sžijí, bude to chvíli trvat.

Teoretické poznatky, které byly popsány v předchozích kapitolách, jsou prakticky aplikovány v poslední části bakalářské práce. Řešeny jsou reálné případy klientů daňové kanceláře, které jim nastaly při provozování jejich ekonomické činnosti. Propočty a řešení jsou provázeny tabulkami a souvisejícími přílohami. V praktické části je obsaženo i shrnutí povinností, které se týkají plátců.

Daň z přidané hodnoty je jednou z nejvíce komplikovaných daní používaných v České republice. Komplikace vznikají i při častých novelizacích, které jsou uskutečňovány z důvodu harmonizace v rámci EU.

Seznam použité literatury

a) Odborné knihy

DUŠEK, Jiří. *DPH 2016 – zákon s přehledy*. 13. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2016. 264 s. ISBN 978-80-271-0033-0.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2016 – výklad s příklady*. 12. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2016. 416 s. ISBN 978-80-271-0034-7.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.

LEDVINKOVÁ, Jana a kol. *Abeceda DPH 2015*. 2. Vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 351 s. ISBN 978-80-7263-950-2.

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2016 – Úplná znění platná k 1. 1. 2016*. 25. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. 264 s. 288. ISBN 978-80-247-3800-0.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

b) Elektronické dokumenty

ASPEKT HM. *Souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty* [online]. ASPEKT HM, s. r. o., 2012. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/sablony/s9-souhrnne-hlasenidph.aspx>

BUSINESS CENTER. *Příloha č. 6 Seznam dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při nichž se použije režim přenesení daňové povinnosti, stanoví-li tak vláda nařízením.* Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/priloha6.aspx>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Klasifikace produkce (CZ-CPA) platná od 1. 1. 2015* [online]. ČSÚ [19. 1. 2015]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace-produkce-cz-cpa-platna-od-1-1-2015>

FINANCE. *Přiznání k DPH* [online]. Finance media, a. s., 2012 [28.3.2012]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/download/767-priznani-k-dph/>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Kontrolní hlášení DPH* [online]. Finanční správa [14. 5. 2015]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/zakladni-informace>

GOLA, Petr. *DPH v EU v roce 2015* [online]. Finance media, a. s. [06. 02. 2015]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/436973-dph-v-eu-v-roce-2015/>

HERRMANNOVÁ. Bronislava. *DPH – přenesení daňové povinnosti od 1. února 2016* [online]. Zprávy alfa 9, 2015. Dostupné z: <http://zpravy.alfa9.cz/absolutenm/templates/zprava.aspx?a=40124>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Státní rozpočet v kostce 2015.* [online]. MFČR [22. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/vzdelavani/rozpocet-v-kostce/statni-rozpocet-v-kostce-2015-21174>

ŠINDELKA, Vladimír. *Charakteristika a vývoj DPH* [online]. Finance media, a. s. [25. 6. 2001]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17297-charakteristika-a-vyvoj-dph/>

EUROPEAN COMMISSION, *Taxation and Customs Union "VAT Rates Applied in the Member States of the European Union at January 2016* [online]. European Commission. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Seznam zkratek

SDEU – Soudní dvůr Evropské unie

DPH – daň z přidané hodnoty

EU – Evropská unie

DIČ – daňové identifikační číslo

IČ, IČO – identifikační číslo osoby

ZDPH – zákon o dani z přidané hodnoty

EHS – Evropské hospodářské společenství

ES - Evropské společenství

PO – právnická osoba

FO – fyzická osoba

ORD - osoba registrovaná k dani

VH – výsledek hospodaření

DM – dlouhodobý majetek

ČR – Česká republika

ZK – základní kapitál

DP, DAP – daňové přiznání

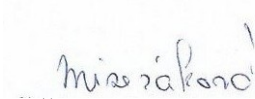
CZ – CPA – klasifikace produkce

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 6. 5. 2016


Šárka Mizeráková

Seznam příloh

- Příloha č. 1** Poskytnutí služby v režimu přenesení daňové povinnosti
- Příloha č. 2** Poskytnutí služby v režimu přenesení daňové povinnosti 2
- Příloha č. 3** Faktura se zálohou
- Příloha č. 4** Přeshraniční režim přenesení daňové povinnosti
- Příloha č. 5** Přijaté zdanitelné plnění z jiného členského státu
- Příloha č. 6** Faktura za nákup zboží v tuzemsku
- Příloha č. 7** Prodej zboží do jiného členského státu
- Příloha č. 8** Daňové přiznání k DPH
- Příloha č. 9** Vzor daňového dokladu
- Příloha č. 10** Souhrnné hlášení pana Schwaba